

**Commissione interordini per le problematiche catastali di Padova**

**Atti del Seminario sugli aspetti fiscali  
nell'accatastamento dei fabbricati rurali**

**Legnaro – PD – 8 marzo 2002**

**AGRIPOLIS – FACOLTA' DI AGRARIA**

## **LA DEFINIZIONE DI FABBRICATO RURALE E LE SUE IMPLICAZIONI NELL'AZIENDA AGRARIA**

**Prof. Tiziano Tempesta** -- **Università degli Studi di Milano**  
 -- **Università degli Studi di Padova**

### **1. Premessa**

Fino al 1993, secondo la normativa fiscale italiana i fabbricati rurali costituivano delle pertinenze del fondo agricolo essendo strumentali allo svolgimento delle attività di coltivazione e allevamento. In altri termini, essi costituivano degli investimenti da parte dell'impresa coltivatrice e non erano in grado di generare un reddito proprio. Non potevano quindi essere oggetto di tassazione.

Tale assunto poteva essere considerato accettabile nell'agricoltura italiana fino agli anni '50. A partire da tale data il rapidissimo sviluppo economico ha comportato, specie nell'area del Nord-Est, la diffusione dell'agricoltura a tempo parziale e la dispersione di fabbricati urbani nelle aree un tempo strettamente rurali. Il rapporto di dipendenza tra fabbricato rurale e attività primarie è così venuto meno. Moltissime abitazioni sparse nel territorio agricolo, benché spesso ancora appartenenti ad un'azienda agricola, sono abitate da soggetti che dedicano una frazione estremamente limitata del loro tempo alla coltivazione. L'azienda agricola a tempo parziale costituisce la regola nelle nostre campagne e non l'eccezione, specie qualora si faccia riferimento alla famiglia residente.

In questo quadro evidentemente non è più possibile ipotizzare che il fabbricato non sia in grado di fornire un proprio reddito autonomo e indipendente dalla coltivazione, e quindi, se non altro per ragioni di equità sociale, dovrebbe essere oggetto di tassazione al pari dei fabbricati urbani. Ciò è sicuramente vero per le abitazioni, ma in molti casi lo è pure per l'annesso rustico. Si pensi anche semplicemente all'azienda vitivinicola: quando venga superato il rapporto del 50% tra uva prodotta e uva acquistata e successivamente vinificate, l'attività vinicola cessa di essere normale attività di trasformazione e l'imprenditore non può più essere considerato agricolo (art.2135 del cc.). Si possono considerare rurali i fabbricati di una cantina in cui l'uva vinificata è solo in parte minima di produzione aziendale? Oppure si consideri il caso altrettanto diffuso in cui l'annesso rustico sia utilizzato alla stregua di un garages o di un deposito di attività commerciali o altro.

La situazione è divenuta assolutamente eclatante nel momento in cui tramite l'ICI i fabbricati sono divenuti oggetto di imposizione fiscale autonoma. Di seguito saranno effettuate alcune considerazioni sui criteri per l'individuazione della ruralità dei fabbricati previsti dalla normativa vigente. Oltre ad una sintetica descrizione della normativa saranno effettuate alcune considerazioni critiche sulla coerenza ed equità delle norme in questione.

### **2. I criteri previsti dalla normativa vigente per l'individuazione della ruralità dei fabbricati**

Nel 1993 è stato così emanato il decreto legge 30/12/1993, n. 557 successivamente convertito in legge con modifiche dalla legge 26/2/1994, n.133. Quanto previsto dalla legge n.133 è stato successivamente oggetto di modifiche ed integrazioni specie per quanto riguarda le problematiche relative all'accatastamento dei fabbricati, mentre sono stati solo ritoccati i criteri di ruralità per i fabbricati.

L'attuale normativa (Legge 26/02/1994 n. 133; DPR 23 marzo 1998, n.139 e DPR n.536 del 1999) prevede dei criteri che dovrebbero consentire di stabilire se un fabbricato sia da

considerarsi rurale oppure urbano e, di conseguenza, il regime fiscale di cui dovrà essere oggetto.

Va comunque posto in evidenza preliminarmente che, sul piano operativo, i criteri che saranno descritti di seguito non assumono rilevanza ai fini dell'accatastamento dei fabbricati, ma solo ai fini della dichiarazione dei redditi. Tutti i fabbricati rurali dovranno infatti essere accatastati, indipendentemente dal loro legame con un fondo rustico. I criteri di ruralità dovranno consentire di stabilire di anno in anno se il fabbricato sia in grado di fornire un reddito autonomo e debba pertanto essere oggetto di tassazione separata. Secondo il D.P.R. 22/12/1986 n.917 il reddito complessivo di una persona fisica è formato da redditi:

- fondiari;
- di capitale;
- da lavoro dipendente;
- da lavoro autonomo;
- da impresa;
- diversi.

I redditi fondiari, che comprendono sia i redditi dei terreni e quelli dei fabbricati, sono determinati, come noto, sulla base delle tariffe catastali.

Si deve anche rammentare che i redditi fondiari sono soggetti principalmente a due tipi di tassazione e cioè all'IRPEF e all'ICI. Per entrambe le imposte i fabbricati rurali non presentano un reddito disgiunto da quello dei terreni agricoli.

Sul piano fiscale occorre inoltre ricordare che le attività agricole così come definite dall'art.29 del TUIR, sono soggette alla determinazione dei redditi su base catastale con alcune importanti eccezioni:

- a) le società sia di persone (con la sola esclusione delle società semplici) che di capitali, o comunque dedite ad attività commerciali devono determinare il proprio reddito sulla base della redazione del bilancio;
- b) attività di allevamento realizzate su un fondo che potenzialmente non sia in grado di produrre almeno il 25% dei mangimi necessari al mantenimento del bestiame mediamente presente in azienda;
- c) attività di trasformazione realizzate impiegando più del 50% di prodotto acquistato fuori azienda;
- d) agriturismo.

### **Le indicazioni per le abitazioni**

Perché un'abitazione possa essere considerata rurale devono sussistere congiuntamente le seguenti condizioni:

DPR 23 marzo 1998, n.139

a) la casa deve essere abitata da:

- chi possiede il fondo o gode su di esso dei diritti reali o, infine, lo lavora tramite un contratto di affitto.
- da lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato per un numero annuo superiore a 100 giorni.
- si considera rurale anche il fabbricato che non insiste sui terreni cui l'immobile è stato dichiarato asservito, purché entrambi risultino ubicati nello stesso comune o in comuni confinanti.

b) Il terreno cui il fabbricato è asservito deve avere almeno 10.000 mq (3.000q nei territori dichiarati montani) o 3.000 mq di colture specializzate in serra.

c) Il volume d'affari derivante dall'attività agricola (presumibilmente a fini IVA) deve essere pari ad almeno il 50% (25% nelle zone montane) del reddito complessivo

(compreso quindi anche quello agricolo ma escluse eventuali pensioni dovute per attività svolte in agricoltura).

- d) L'abitazione non deve essere considerata di lusso (categorie A/1 ed A/8 di cui al DM 2 agosto 1969) (tab.1 e tab.2).

Tab.1 Principali caratteristiche tipologiche e costruttive delle più significative categorie catastali a uso abitativo.

Categoria A/1 (abitazioni signorili) - Unità immobiliari appartenenti a fabbricati ubicati in zone di pregio con caratteristiche costruttive, tecnologiche e di rifiniture e dotazione di impianti e servizi di livello superiore a quello standard dei fabbricati di tipo residenziale. Elevata superficie.

Categoria A/8 (abitazioni in villa) - Ville devono intendersi quegli immobili caratterizzati essenzialmente dalla presenza di parco e/o giardino, edificate di norma non esclusivamente in zone urbanistiche destinate a tali costruzioni o in zone di pregio, con caratteristiche costruttive e di rifiniture, di livello generalmente superiore all'ordinario.

Ampia consistenza e dotazione di impianti e servizi.

Possono anche identificare immobili aventi rilevanti caratteri tipologici e architettonici in relazione all'epoca di costruzione.

Tab. 2 Decreto ministeriale 2 agosto 1969. Caratteristiche delle abitazioni di lusso.

Ai sensi e per gli effetti della Legge 2 luglio 1949, n. 408, e successive modificazioni ed integrazioni, della Legge 2 febbraio 1960, n. 35, e successive modificazioni, ed interventi del decreto-legge 11 dicembre 1967, n. 1150, convertito nella Legge 7 febbraio 1968, 11.26 sono considerate abitazioni di lusso:

Art. 1

Le abitazioni realizzate su aree destinate dagli strumenti urbanistici, adottati od approvati, a ville, parco privato ovvero a costruzioni qualificate dai predetti strumenti come di lusso.

Art. 2

Le abitazioni realizzate su aree per le quali gli strumenti urbanistici, adottati od approvati prevedono una destinazione con tipologia edilizia di case uni-familiari e con la specifica prescrizione di lotti non inferiori a 3000 mq., escluse le zone agricole anche se in esse non siano consentite costruzioni residenziali.

Art. 3

Le abitazioni facenti parte di fabbricati che abbiano cubatura superiore a 2000 mc. e siano realizzati su lotti nei quali la cubatura edificata risulti inferiore a 25 mc. v.p.p. per ogni 100 mq. di superficie asservita ai fabbricati.

Art. 4

Le abitazioni unifamiliari dotate di piscina di almeno 80 mq. di superficie o campi da tennis con sottofondo drenato di superficie non inferiore a 650 mq.

Art. 5

Le "case" composte di uno o più vani costituenti unico alloggio padronale aventi superficie utile complessiva superiore a mq. 200 (esclusi i balconi le terrazze le cantine le soffitte, le scale e posto macchine) ed aventi come pertinenza un'area scoperta della superficie di oltre sei volte l'area coperta.

Art. 6

Le "singole unità immobiliari" aventi superficie utile complessiva superiore a mq. 240 (esclusi i balconi, le terrazze le cantine le soffitte le scale e posto macchine).

#### Art. 7

Le abitazioni facenti parte di fabbricati o costituenti fabbricati insistenti su aree comunque destinate all'edilizia residenziale quando il costo del terreno coperto e di pertinenza supera di una volta e mezzo il costo della sola costruzione.

#### Art. 8

Le case e le singole unità immobiliari che abbiano oltre 4 caratteristiche tra quelle della tabella allegata al precedente decreto.

Sempre al fine della determinazione della ruralità dei fabbricati valgono inoltre alcune disposizioni contenute nella Legge 26/02/1994 n. 133:

4. Se un'abitazione è utilizzata da più soggetti (proprietari o che godono di diritti reali o affittuari) è sufficiente che le condizioni previste sussistano per uno degli utilizzatori.

5. Qualora sul terreno sul quale è svolta l'attività agricola insistano più unità immobiliari ad uso abitativo, i requisiti di ruralità devono essere soddisfatti distintamente.

Nel caso di utilizzo di più unità ad uso abitativo, da parte di componenti lo stesso nucleo familiare, il riconoscimento di ruralità dei medesimi è subordinato, oltre che all'esistenza dei requisiti indicati nel comma 3, anche al limite massimo di cinque vani catastali o, comunque, di 80 metri quadrati per un abitante e di un vano catastale, o, comunque, di 20 metri quadrati per ogni altro abitante oltre il primo. La consistenza catastale è definita in base ai criteri vigenti per il catasto dei fabbricati.

6. Non si considerano produttive di reddito di fabbricati le costruzioni non utilizzate. Lo stato di non utilizzo deve essere comprovato da apposita autocertificazione con firma autenticata, attestante l'assenza di allacciamento alle reti dei servizi pubblici dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas.

Si possono al riguardo effettuare le seguenti osservazioni:

I) Titolare dell'azienda può essere chiunque poiché non vi è alcun richiamo alla necessità di essere agricoltore a titolo principale; la norma può essere facilmente aggirata intestando il fondo (tramite contratto di affitto) e l'abitazione (tramite compravendita, o cessione di diritto d'uso, ecc.) ad un soggetto privo di reddito (ad esempio una casalinga) o con pensione agricola.

II) E' difficile comprendere come ci si debba comportare nel caso di società di capitali. Il problema non viene infatti risolto da quanto indicato dalla legge 133 del 1994 quando fa riferimento alla presenza di più proprietari del fondo o delle abitazioni o quando fa riferimento alla situazione di più abitazioni che insistono su di uno stesso fondo.

III) Il limite di 10.000 mq costituisce forse il parametro di più facile implementazione e probabilmente, anche il più efficace. Forse una scelta più mirata della superficie minima avrebbe consentito di evitare tutte le complicazioni precedenti e successive.

IV) Il riferimento al rapporto tra redditi agricoli potrebbe per certi versi essere corretto qualora fosse stabilito in modo preciso. E' evidente che un'abitazione è rurale se abitata da un agricoltore cioè da un soggetto che ricava la maggior parte del suo reddito dall'agricoltura. In agricoltura però stabilire quali siano i redditi aziendali è molto complesso poiché a fini fiscali il reddito è determinato per via catastale (con la sola esclusione delle società di capitali e di persone fatta eccezione per le società semplici). Il riferimento al volume d'affari a fini IVA non è del tutto corretto ed è formulato in modo ambiguo. Il comma d dell'art.2 recita: il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore alla metà del suo reddito

complessivo, determinato senza far confluire in esso i trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura.

Bisogna in primo luogo chiedersi quale sia il volume d'affari e come possa essere calcolato. La domanda non è oziosa perché, anche trascurando il fatto che inizialmente il testo del DPR non cita l'IVA, anche la determinazione del volume d'affari a fini IVA attualmente è difficile da stabilire.

### **A) Determinazione del volume d'affari.**

Si pone innanzitutto il problema di quale sia il volume d'affari da considerare: quali sono i prodotti agricoli. Una volta, all'epoca di promulgazione della legge 26/02/1994 n. 133 l'agricoltura operava tutta in regime speciale e quindi il volume d'affari corrispondeva alla vendita dei prodotti contemplati dalla Tab. A parte prima di cui al DPR 633/1972.

Attualmente in agricoltura sussistono vari regimi IVA. Il regime speciale riguarda comunque solo le imprese con volume d'affari inferiore ai 40 milioni. Solo in questo caso l'azienda è tenuta ad effettuare una registrazione separata delle vendite di prodotti agricoli di cui alla tab. A parte prima del DPR n.633 del 1972 da altri prodotti. Si noti però che alcuni prodotti compresi nella tab. A parte seconda possono rientrare nel normale esercizio dell'attività agricola di cui all'art.2135 del Codice Civile.

Per le aziende con un volume d'affari superiore ai 40 milioni bisognerà prestare attenzione al fatto che una parte può essere costituita dalla vendita di beni e servizi che non rientrano nella fattispecie prevista dall'art.29 del TUIR. Infatti in questo caso non è più necessario tenere separate le fatture derivanti dalla vendita di prodotti agricoli o da quella di altri prodotti e servizi (ad esempio il contoterzismo o la commercializzazione di alcuni beni).

Nel caso di azienda agrituristica bisogna considerare che è soggetta ad una contabilità separata da quella agricola. Il volume d'affari dovrebbe essere ottenuto sommando quello agricolo e agrituristico. Bisogna però considerare che le cessioni di beni dall'azienda agricola a quella agrituristica è oggetto di registrazione a fini IVA e concorre a determinare il volume d'affari. Vi è quindi un evidente problema di doppio computo di questi beni nel volume d'affari dell'agriturismo.

### **B) Il problema degli aiuti comunitari**

Le indicazioni formulate a fini fiscali ignorano completamente il tema degli aiuti comunitari al settore agricolo contributi che non concorrono alla formazione del volume d'affari a fini IVA. Come noto, a partire dalla riforma Mac Sharry in agricoltura il sostegno dei prezzi è stato via via sostituito da un sistema di contributi per unità di superficie o per capo allevato. I contributi sono però tendenzialmente pari al 30-35% della produzione lorda vendibile, e quindi del fatturato, nelle aziende a seminativi e sono più bassi per altre attività. Vi sono poi produzioni che non beneficiano affatto di contributi per unità di superficie comunitari (ad esempio la viticoltura, la frutticoltura e l'orticoltura). A parità di reddito agricolo vi potranno essere aziende i cui fabbricati non potranno essere considerati rurali ed altre per i quali lo saranno e ciò sarà da ascrivere unicamente al tipo di produzione svolta ed all'organizzazione di mercato cui è soggetta.

### **C) I problemi connessi all'agriturismo**

Il dato risulta poi del tutto evidente nel caso dell'Agriturismo in cui è lo stesso legislatore ad affermare che il reddito agrituristico è pari al 25% dei ricavi. Sempre con riferimento all'agriturismo va posto in risalto il fatto che le produzioni aziendali reimpiegate in agriturismo vanno a costituire il volume d'affari e quindi si pone il caso di un loro doppio computo poiché, evidentemente, l'entità del volume d'affari agrituristico dipende dalla quantità dei fattori produttivi impiegati.

Riguardo alle abitazioni si può quindi concludere che il quadro proposto dalla legge non è né univoco dal punto di vista dell'interpretazione né equo dal punto di vista dei soggetti interessati. Per molti versi potrà favorire un aumento delle entrate per il fisco ma non lo farà sicuramente in modo equo tra i cittadini.

### **Le indicazioni per gli annessi rustici**

L'art.3-bis contiene le norme che dovrebbero guidare la classificazione degli annessi rustici. In questo quadro per identificare la ruralità bisogna fare essenzialmente riferimento all'art.29 del testo unico sulle imposte sui redditi (DPR n.917/1986). Sono infatti rurali i fabbricati strumentali alle attività che concorrono alla formazione del reddito agrario a fini catastali:

#### *Art. 29 "Reddito agrario*

*Il reddito agrario è costituito dalla parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio di attività agricole su di esso.*

*2. Sono considerate attività agricole:*

*a) le attività dirette alla coltivazione del terreno e alla silvicoltura;*

*b) l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste;*

*c) le attività dirette alla manipolazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici, ancorché non svolte sul terreno, che rientrino nell'esercizio normale dell'agricoltura secondo la tecnica che lo governa e che abbiano per oggetto prodotti ottenuti per almeno la metà dal terreno e dagli animali allevati su di esso.*

*3. Con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro dell'agricoltura e delle foreste, è stabilito per ciascuna specie animale il numero dei capi che rientra nei limiti di cui alla lettera b) del comma 2, tenuto conto della potenzialità produttiva dei terreni e delle unità foraggere occorrenti a seconda della specie allevata.*

*4. Non si considerano produttivi di reddito agrario i terreni indicati nel comma 2 dell'articolo 24."*

Deve, altresì, riconoscersi carattere rurale alle costruzioni strumentali all'attività agricola destinate alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione, nonché ai fabbricati destinati all'agriturismo.

Si potrebbe supporre, quindi, che quasi tutti gli annessi rustici siano da considerare rurali. Il riferimento alla normativa fiscale impone però il richiamo al superamento dei limiti del concetto di *esercizio normale dell'agricoltura*, problema che coinvolge sia gli allevamenti che le attività di trasformazioni dei prodotti. Come noto, a fini fiscali sono considerate normali le attività di trasformazione se i prodotti acquistati sono pari alla metà di quelli utilizzati complessivamente.

Nel caso dell'allevamento si considera attività agricola ( e non commerciale) il caso in cui il fondo sia in grado di produrre almeno il 25% degli alimenti necessari per allevare i capi presenti in azienda.

In entrambe i casi si pone il problema non trascurabile di definire di anno in anno se l'allevamento o l'attività di trasformazione vada considerata agricola o commerciale. Tale

dato è comunque rilevabile tramite la dichiarazione dei redditi. Il vero problema che si pone è di stabilire se il fabbricato vada considerato tutto non rurale oppure se solo una sua parte debba perdere i requisiti di ruralità quando, ad esempio, il carico zootecnico superi quello indicato dalla normativa fiscale. L'ambiguità sorge dal fatto che nel caso dell'allevamento, le imposte vanno determinate a bilancio o secondo i particolari criteri dettati dal Ministero delle Finanze, solo per i capi che eccedono quelli che rientrano nella normale attività agricola. Ci troveremo quindi ad avere dei fabbricati che sono in parte rurali ed in parte civili!!

Da ultimo merita un cenno un problema in parte connesso alla definizione dei criteri di ruralità a fini fiscali. E' infatti evidente che nel nostro quadro normativo sussistono altre definizioni di ruralità dei fabbricati quali, ad esempio, quelle previste dalla normativa urbanistica. Il fatto che l'art.3 del DPRn.139/1998 affermi che i criteri proposti hanno rilevanza ai soli fini fiscali non elimina il problema della confusione che si viene a creare sul piano pratico e per il cittadino. Ad esempio è molto probabile che abitazioni realizzate in applicazione dell'art.5 della l.r.24/1985 (*Edificabilità nelle aree con preesistenze*) non abbiano i requisiti di ruralità previsti dal DPR139/1998, ma siano considerate rurali ad esempio al fine del pagamento degli oneri di urbanizzazione. Potremmo facilmente avere un Comune che dopo aver rilasciato una concessione edilizia per la realizzazione di un immobile rurale, impone il pagamento dell'ICI come se fosse un fabbricato urbano! Non si può certo considerare questo un comportamento coerente da parte della pubblica amministrazione.

# L'ACCATASTAMENTO DELLE COSTRUZIONI RURALI

## GLI ADEMPIMENTI A CARICO DI POSSESSORI DI FABBRICATI

(A cura dell'ing. Antonio IOVINE, Dirigente Agenzia del Territorio - Roma)

### **Premessa**

Le modalità di accatastamento delle costruzioni rurali sono attualmente disciplinate dal decreto del Ministro delle Finanze 2 gennaio 1998, n. 28, pubblicato sulla G.U. n.45 del 24 febbraio 1998, e quindi entrato in vigore l'11 marzo 1998.

Il suddetto regolamento ministeriale è di attuazione del disposto di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 9 della legge n. 133 del 1994 che prevedono l'istituzione del catasto dei fabbricati allo scopo di costituire una banca dati completa delle costruzioni presenti sul territorio della nazione attraverso l'inventariazione nella stessa anche dei fabbricati rurali.

Prima di esaminare le incisive innovazioni apportate dalla normativa in esame, appare interessante riassumere in estrema sintesi i pregressi adempimenti di legge in materia di aggiornamento degli atti catastali, posti a carico dei possessori di fabbricati rurali ed urbani, nonché l'evoluzione storica degli stessi.

Come è noto, il catasto terreni e quello edilizio urbano costituiscono l'inventario dei beni immobili siti nel territorio nazionale, il cui scopo originario e principale è quello della determinazione della base imponibile per la tassazione del reddito derivante rispettivamente dall'attività produttiva agricola (ivi compresi i fabbricati strumentali) e dai fabbricati urbani.

La formazione del catasto è stata curata dallo Stato. La sua conservazione, segnatamente per quanto riguarda l'aggiornamento della mappa, era prevista in parte a carico dell'ufficio del catasto ed in parte attraverso la collaborazione dei possessori interessati. Il contributo richiesto ai soggetti privati, originariamente limitato a semplici segnalazioni, nel corso degli anni ha assunto un andamento sempre più incidente, tollerato per l'elevazione dello stato economico e del grado di cultura della società civile, che hanno reso possibile l'assolvimento di alcuni adempimenti (anche in proprio, senza ricorso alle categorie professionali), e per i vantaggi indiretti per la parte di avere disponibili atti catastali più puntuali nella descrizione dei beni e prontamente aggiornati, utili in svariati campi civilistici. La denuncia di un fabbricato rurale<sup>1</sup>, trattandosi di una variazione nello stato dei terreni, rientrava tra le incombenze affidate alla proprietà, e andava presentata in catasto a norma dell'art. 114 del Regolamento per la Conservazione del nuovo catasto (R.D. 8.12.1938 n. 2153), utilizzando il mod. 26 e se del caso il mod. 6 (paragr. 184 e 71 dell'Istruzione XIV approvata con D.M.F. 1.3.49), con le modalità riassunte nella circ. n. 15/85 della Direzione

<sup>1</sup> Ai fini dell'aggiornamento catastale le denunce di variazione dovevano essere presentate "di mano in mano" che avvenivano, comunque entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello in cui era prevista la lustrazione quinquennale. (Rispettivamente articoli 113 e 112 del R.D. 8.12.1938, n. 2153).

Però ai fini fiscali, da ultimo, l'art. 27 del Tuir (D.P.R. 917/86) ha previsto:

"Le variazioni in aumento devono essere denunciate entro il 31 gennaio successivo a quello in cui si sono verificati i fatti indicati nel comma 1 dell'art. 26 ed hanno effetto da tale anno. Le variazioni in diminuzione hanno effetto dall'anno in cui si sono verificati i fatti indicati nel comma 1 dell'art. 26 se la denuncia è stata presentata entro il 31 gennaio dell'anno successivo; se la denuncia è stata presentata dopo, dall'anno in cui è stata presentata.

Generale del Catasto e dei SS.TT.EE.) e nel termine previsto dall'art. 27 DPR 917/86. Come è pure noto, agli adempimenti poteva provvedere la parte, senza ricorrere all'operato di tecnici liberi-professionisti.

Di contro, le costruzioni urbane erano denunciate<sup>2</sup> (art. 28 lg. 1249/39) a cura dei cittadini, ma dovevano essere corredate, fin dall'origine, da elaborati grafici, forzatamente da redigersi da tecnici di parte. Le stesse costruzioni però, al pari di quelle rurali, erano introdotte nella mappa catastale a cura dell'Amministrazione.

L'onere più rilevante imposto ai cittadini è stato introdotto dall'art. 8 della legge 679/69 che ha previsto a loro carico la denuncia del cambiamento nello stato dei terreni per effetto della realizzazione di costruzioni urbane, con il compito del relativo rilievo di aggiornamento della mappa.

Con l'art. 1, comma 5, del D.L. 27.04.90, convertito nella L. 26.6.90, n. 165, fu imposto l'obbligo di denuncia al catasto edilizio urbano di tutte le costruzioni rurali adibite ad abitazioni. Però, la disposizione è rimasta in vita per poco tempo in quanto, l'art. 70, comma 4 della L. 30.12.91, n. 413, ha ripristinato la norma previgente limitando l'obbligo dell'accatastamento alle abitazioni diverse da quelle indicate all'articolo 39, comma 1, lettera a) del Tuir.<sup>3</sup>

L'articolo 9 della legge 133/94, tornando sulla materia, ha infine disposto la inventariazione nel catasto edilizio urbano anche delle costruzioni rurali (e non solo delle abitazioni); anzi, proprio per questa implementazione di oggetti, il catasto edilizio urbano assume la denominazione più generica: "catasto dei fabbricati". Per l'attuazione della norma è stato emanato il regolamento suddetto, adottato con decreto del Ministro delle Finanze oggetto della presente illustrazione.

Conseguenza implicita della volontà del legislatore è stata di uniformare le modalità di accatastamento fra fabbricati urbani e rurali.

Come meglio si evincerà in seguito, l'Amministrazione si è assunta l'onere di "provvedere" alla formazione del catasto dei fabbricati per quanto concerne l'aggiornamento della mappa e l'identificazione dei possessori e dei beni, mentre la conservazione è stata demandata alle parti interessate.

Alla prima necessità di produrre un atto di conservazione, sarà perciò necessario, per le unità interessate dagli aggiornamenti, il completamento dell'accatastamento (Docfa e relativi elaborati).

Ancora preliminarmente ed in ultimo, è il caso di rilevare come anche i fabbricati, riconosciuti rurali ai fini fiscali perché strumentali, siano iscritti in catasto con attribuzione di rendita<sup>4</sup>, al pari di tutti gli altri fabbricati strumentali all'esercizio di una attività terziaria,

<sup>2</sup> Per il fabbricato di nuova costruzione o quello per il quale viene ad essere perso il requisito per l'esenzione del reddito ai fini dell'aggiornamento del catasto, la denuncia deve essere presentata entro il 31 gennaio dell'anno successivo al quale il fabbricato è divenuto servibile all'uso cui è destinato ovvero dal momento in cui si perdono le esenzioni. Sempre entro la stessa data devono essere denunciate le variazioni delle destinazioni d'uso o consistenze di unità immobiliari già censite avvenute nell'anno precedente.

Ai fini fiscali gli effetti decorrono dalla data in cui gli eventi sopra descritti si sono verificati (art. 37 Tuir 917/86).

<sup>3</sup> Cioè diverse da quelle destinate: "a) all'abitazione delle persone addette alla manuale coltivazione della terra, alla custodia dei fondi, del bestiame e degli edifici rurali e alla vigilanza dei lavoratori agricoli, nonché dei familiari conviventi a loro carico, sempre che le caratteristiche dell'immobile siano rispondenti alle esigenze delle attività esercitate."

<sup>4</sup> Se mai vi fosse stato qualche dubbio, questo è stato fugato dalle disposizioni portate dall'articolo 3, comma 156, della legge 23.12.1996 per la revisione dei criteri di accatastamento dei fabbricati rurali e di quelli per il riconoscimento della ruralità ai fini fiscali, le quali prevedono espressamente anche per le costruzioni strumentali l'iscrizione in catasto in una categoria speciale, quindi con attribuzione di rendita. Peraltro il relativo regolamento, approvato dal Consiglio dei Ministri nella riunione del 27.02.98, è in corso di pubblicazione in G.U..

artigianale o industriale (ovvero dei fabbricati esenti da tutte o alcune delle imposte, ad esempio, in passato l'esenzione venticinquennale )

### **La formazione del catasto dei fabbricati**

L' art 9 della legge 133/94, comma 1 recita: *Al fine di realizzare un inventario completo ed uniforme del patrimonio edilizio, il Ministero delle finanze provvede al censimento di tutti i fabbricati o porzioni di fabbricati rurali e alla loro iscrizione, mantenendo tale qualificazione, nel catasto edilizio urbano, che assumerà la denominazione di catasto dei fabbricati. L'Amministrazione finanziaria provvede inoltre alla individuazione delle unità immobiliari di qualsiasi natura che non hanno formato oggetto di dichiarazione al catasto. Si provvede anche mediante cognizione generale del territorio basata su informazioni derivanti da rilievi aerofotografici.*

Il decreto ministeriale n. 28/98 ha segnatamente individuato i soggetti coinvolti nell'attività dei formazione del catasto dei fabbricati ed i relativi ruoli a ciascuno di essi assegnati.

Nella figura 1 sono riportati i soggetti pubblici e privati interessati alle attività.



**Fig. 1**

Allo scopo di non comportare onere economico a carico dei proprietari dei fabbricati aventi carattere di ruralità, i quali di norma hanno già assolto tutti gli obblighi loro imposti dalla previgente normativa catastale, il regolamento prevede (art. 26, comma 2, secondo periodo), in una prima fase, l'iscrizione nel catasto fabbricati d'ufficio, delle costruzioni attualmente iscritte o denunciate al catasto terreni, ed, in una seconda fase, il completamento del censimento attraverso la produzione, a cura della parte, degli usuali elaborati prodotti per il catasto edilizio urbano.

Più precisamente nella prima fase, limitata nel tempo, l'Amministrazione provvederà, con procedure automatiche, alla integrazione nel nuovo catasto fabbricati delle informazioni attualmente conservate al catasto terreni.

Il completamento dell'accatastamento, da parte dei proprietari delle costruzioni rurali, è rinviato nel tempo al "caso d'uso", intendendosi con questo termine il trasferimento di diritti reali, la mutazione nello stato dei beni ovvero la perdita dei requisiti di ruralità ai fini fiscali.

E' appena il caso di sottolineare come tale scelta permetterà di raggiungere l'obiettivo di integrale costituzione dell'inventario solo in tempi molto lunghi, e con l'opera dei privati, salvo completamento d'ufficio per la attribuzione di rendita alle unità immobiliari che non hanno formato oggetto di variazione trasferimento o comunque ancora prive di classamento ad una determinata data.

Nella figura n. 2 sono riportati i ruoli attribuiti a ciascun soggetto coinvolto.



**Fig. 2**

### **Adempimenti a carico dei possessori di fabbricati**

Si illustrano di seguito gli adempimenti insorti nei possessori di fabbricati rurali a partire dall'entrata in vigore del regolamento (il 15° giorno successivo alla pubblicazione) e quelle invece la cui efficacia è differita nel tempo.

A tale fine, come si evince dalla figura 3, la platea dei destinatari del provvedimento deve suddividersi in due sotto insiemi. Il primo, costituito dai possessori di fabbricati regolarmente censiti o denunciati (in attesa di essere trattati dall'Ufficio) al catasto dei terreni, per i quali nessun obbligo insorge immediatamente.

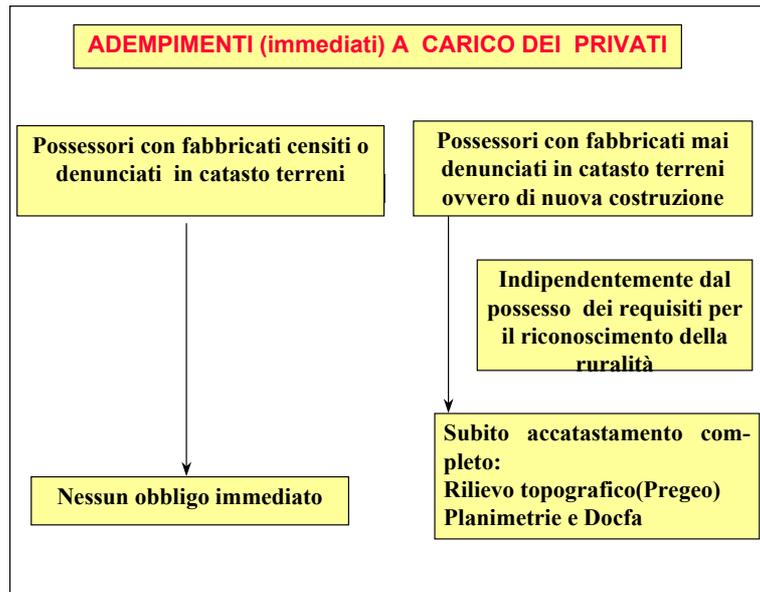


Fig. 3

Come illustrato nella figura n. 4, solo in una fase successiva, in caso di trasformazione del fabbricato (ampliamento, frazionamento, cambio di destinazione,.....) ovvero per la perdita dei requisiti di ruralità (solo alla prima situazione in cui i requisiti vengono persi) sarà necessario produrre il completamento dell'accatastamento.

Questo ultimo, sarà necessario in futuro, dopo la formazione d'ufficio da parte del

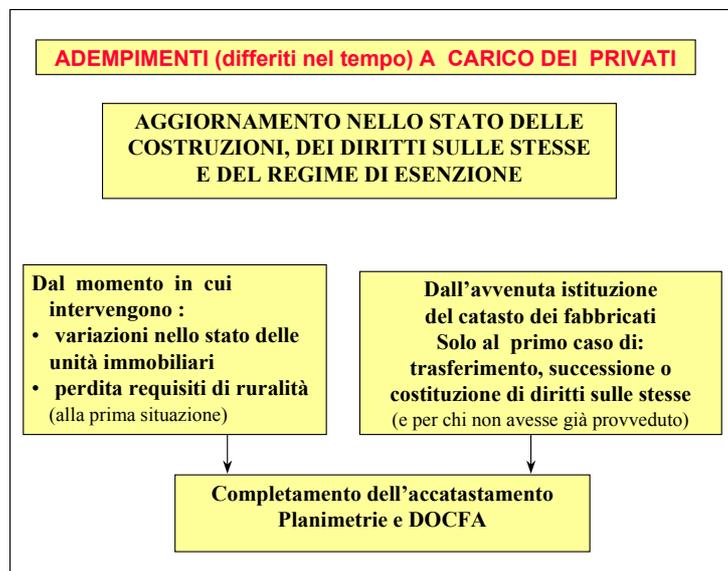


Fig. 4

Dipartimento del territorio del catasto dei fabbricati<sup>5</sup>, anche in caso di compravendita, successione o costituzione di diritti reali sul fabbricato, preventivamente alla predisposizione dei relativi atti e quindi della voltura catastale.

<sup>5</sup> La data per il completamento della formazione d'ufficio del catasto dei fabbricati sarà precisata in un decreto del direttore generale del Dipartimento del territorio e sarà dettata dai tempi tecnici per la definizione delle necessarie procedure informatiche e per il recupero dell'arretrato relative alle denunce di mod. 26 (aggiornamento della mappa e dei dati amministrativi e censuari relativi alle costruzioni).

Per dissolvere perplessità circa la decorrenza giuridica della disposizione concernente il completamento dell'accatastamento per le costruzioni rurali, già censite, ma oggetto di trasferimento (cfr. comma 2 dell'art. 9 del D.M. 28/98) è stata emanata la risoluzione ministeriale n. 87/T del 31 maggio 1999 (Dir. Centrale catasto), che ha specificato che queste ultime costruzioni dovranno essere, obbligatoriamente, accatastate – preventivamente al trasferimento o costituzione di diritti sulle stesse - solo a decorrere dalla data in cui l'Agenzia del territorio avrà provveduto a trasferire tutte le costruzioni rurali nella nuova banca dati che assumerà la denominazione di catasto dei fabbricati. Come è noto questa attività non è stata a tutt'oggi espletata e pertanto non sorge ancora l'obbligo di accatastamento delle costruzioni rurali in vista del loro trasferimento (siano esse abitazioni o annessi agricoli – beninteso sempre che le stesse siano riconoscibili rurali).

Il secondo sotto insieme di possessori di fabbricati è costituito dai soggetti che non hanno provveduto a presentare la denuncia delle costruzioni in catasto prima dell'entrata in vigore del regolamento, ovvero sono proprietari di fabbricati di nuova costruzione, i quali sono invece tenuti a provvedere alla denuncia in catasto, con le nuove modalità stabilite dal regolamento.

### **Modalità di accatastamento e di censimento delle costruzioni rurali.**

Con l'entrata in vigore del regolamento in esame sono state unificate le modalità di denuncia dei fabbricati (urbani e rurali) sia per quanto concerne le nuove costruzioni sia per quelle variate nello stato, consistenza o destinazione, e ricondotte alle attuali norme di conservazione del catasto edilizio urbano (cfr. fig. 5), salvo l'introduzione di una procedura semplificata per le costruzioni di modesta rilevanza censuaria e/o cartografica e l'individuazione di alcune tipologie di modestissimi manufatti, per i quali, non sussiste l'obbligo di accatastamento.

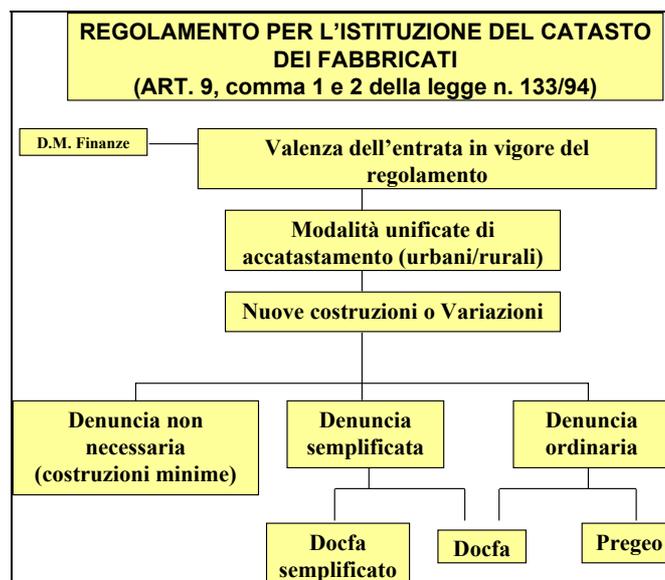
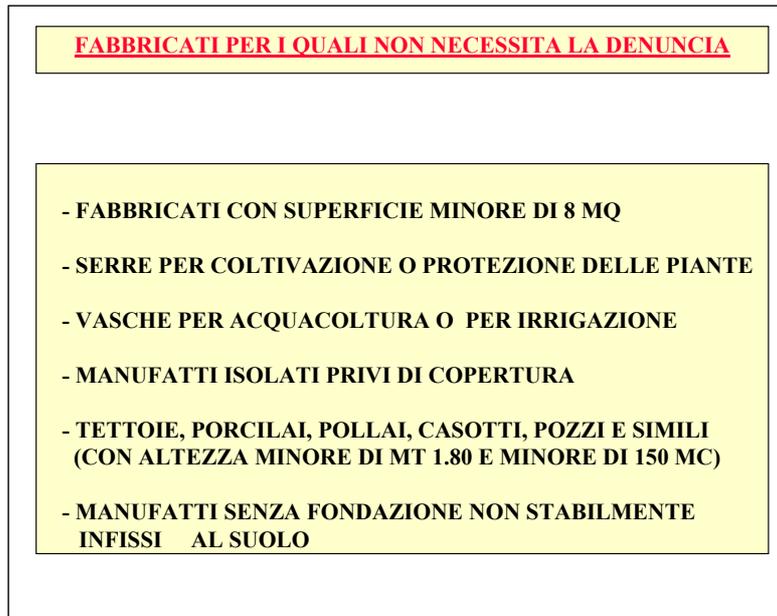


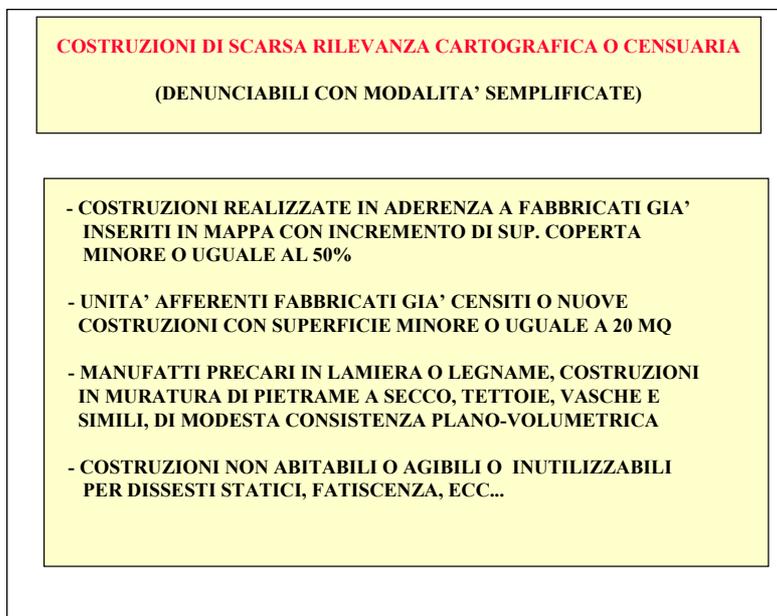
Fig. 5

Le caratteristiche delle costruzioni *minimali*, in presenza delle quali non è previsto, in determinate condizioni (non suscettibilità reddituale), l'obbligo di accatastamento sono elencate nella fig. 6.

Le costruzioni di modesta rilevanza censuaria o cartografica per le quali è consentita l'adozione di una procedura semplificata per l'aggiornamento della cartografia catastale sono elencate nella fig. 7.



**Fig. 6**



**Fig. 7**

Le modalità operative semplificate per ottemperare agli obblighi di rilievo topo-cartografico, per le costruzioni di modesta rilevanza sono riportate in fig. 8.

Queste consentono, in sintesi, un congruo risparmio sulle spese per la redazione dell'atto

di aggiornamento cartografico, in quanto non sarà obbligatoriamente necessario procedere ad un rilievo in campagna.  
Il libretto delle misure è compilato con la specifica funzionalità della procedura Pregeo, vers 7.52.

**COSTRUZIONI DI SCARSA RILEVANZA CARTOGRAFICA O CENSUARIA  
(MODALITA' SEMPLIFICATE DI ACCATASTAMENTO)**

- MODALITA' DI PRESENT. ORDINARIA AL CATASTO FABBRICATI
- FACOLTA' DI ALLEGARE, AL LIBRETTO DELLE MISURE, IN LUOGO DEL TIPO MAPPALE INQUADRATO SUI PUNTI FIDUC.:
  - ATTO DI AGGIORNAMENTO CARTOGRAFICO INQUADRATO SU ELEMENTI DESUNTI DA FONTI CARTOGRAFICHE O DA FOTO AEREE
  - ATTO DI AGGIORNAMENTO CARTOGRAFICO INQUADRATO SU CONFINI DI PARTICELLA O CAPISALDI DI MAPPA
  - ESTRATTO DI MAPPA CON INDICAZIONE DELLA COSTRUZIONE O GLI ESTREMI DI PRESENTAZIONE DI UN DOCUMENTO GIA' PRESENTATO IN CATASTO

IL DIP. DEL TERR. PROVVEDE ALLA PREDISP. DI UNA APPOSITA PROCED. INFORMATICA, GRATUITA MENTE DISTRIBUITA ALLE CATEG. PROFESS.

Fig. 8

Nella figura sottostante è riportato un esempio di dichiarazione di un fabbricato di modesta entità, compilando il libretto delle misure attraverso l'impostazione di righe di tipo 8.

The screenshot shows the 'Pregeo Elaborazione - Risultati: Visualizzazione Grafica scala 1: 366' window. It displays a table of measurement data and a graphical plot of a quadrilateral with vertices labeled 1, 2, 3, and 4. The area of the plot is indicated as 401.

7 5 1	p12	p13	p14
superficie contorno chiuso n.1 : 48.32			
971 Dati Originali: Misure			
0 020197 1	PLALO 0100 261	IOVINE ANTONIO	INGEGNERE ROMA
9 3001101 100	3749817.52-M	TM	modesta entità
7 5 1	12 314 1	RC	1401 261
8 1	37497.09	10092.65	*** primo v.
8 2	37501.54	10099.20	*** secondo v.
8 3	37496.76	10102.74	*** terzo v.
8 4	37492.06	10096.18	*** quarto v.

Diagnostici Elaborazione  
Elaborazione di un libretto  
Relativo a Fabbricati di modesta entita'  
punti definiti per coordinate  
Misure assenti

Fig. 9

Riguardo alla data di entrata in vigore delle nuove modalità di accatastamento dei fabbricati rurali, 11 marzo 1998, è importante ricordare la parentesi temporale introdotta dal D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 536 (pubblicato sulla G.U. n. 21 del 27/1/2000 e dalla

successiva disposizione di cui alla legge 21 novembre 2000, n. 342, che hanno consentito nel periodo 27 gennaio 2000 - 1 luglio 2001 di accatastare con le vecchie modalità operative i fabbricati rurali, già esistenti o variati alla data dell'11 marzo 1998, a condizione che per gli stessi fossero riconoscibili le condizioni di ruralità, ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139.

Preso atto che tutte le costruzioni verranno censite al catasto dei fabbricati con attribuzione di rendita, è importante soffermarsi a valutare come saranno accertate quelle provenienti dal "mondo rurale".

Le costruzioni, strumentali all'esercizio dell'attività agricola, saranno censite come unità a destinazione abitativa o come unità ad attività produttive agricola.

Le prime, singolarmente per ciascuna unità abitativa, saranno classate nella categoria ordinaria più rispondente tra quelle presenti nei quadri di qualificazione vigenti.

Le seconde, anche complessivamente per tutti i corpi di fabbrica costituenti un nucleo aziendale, - così come previsto dall'art. 3, comma 156, della legge n. 662/96- sono censite nella categoria speciale "D/10 - fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole", nel caso in cui le caratteristiche di destinazione e tipologiche siano tali da non consentire, senza radicali trasformazioni, una destinazione diversa da quella per la quale furono originariamente costruite. Nel caso contrario, di ordinarietà delle caratteristiche delle costruzioni rurali ad uso produttivo, queste potranno essere censite nelle categorie ordinarie più consone (C/2, C/3, C/6, C/7,.....).

A questo ultimo riguardo, con la circolare n. 18/T del 9 febbraio 2000 Dipartimento del Territorio - Direzione Centrale del Catasto, dei Servizi Geotopocartografici e di Conservazione dei Registri Immobiliari, è stato ulteriormente specificato, in sostanza, di consentire al libero professionista incaricato dell'accatastamento di proporre, a seconda delle condizioni specifiche degli immobili il censimento in categoria speciale od ordinaria.

### **Autonomia tra profilo catastale e fiscale**

In ultimo appare opportuno richiamare la circostanza innovativa costituita dall'accertamento, progressivo e con attribuzione di rendita, di tutte le costruzioni rurali a prescindere quindi dalla valutazione delle caratteristiche o meno di strumentalità ai fini agricoli delle stesse e delle implicazioni fiscali connesse.

Con l'applicazione delle norme sopra richiamate si è venuta a delineare in forma più esplicita l'autonomia tra i profili tecnico-catastali di censimento delle costruzioni e quello fiscale di applicazione delle imposte (l'iscrizione in catasto di una particella con la denominazione di fabbricato rurale non comporta automaticamente l'esclusione per la stessa dal reddito di fabbricati, né viceversa per l'unità immobiliare censita al C.E.U. con attribuzione di rendita, è necessariamente dovuto l'assoggettamento all'imposta sul reddito medesimo).

Il primo profilo è di competenza degli Uffici dell'Agenzia del territorio, il secondo è invece prerogativa degli uffici preposti all'accertamento delle imposte.

In particolare competenza di questi ultimi è il riconoscimento delle agevolazioni fiscali per le costruzioni che soddisfano i requisiti della ruralità, che potranno avvalersi della

consulenza degli Uffici dell'Agenzia del territorio, segnatamente per l'individuazione dei caratteri oggettivi delle costruzioni e dei terreni asserviti.

## **Le implicazioni fiscali conseguenti l'accatastamento dei fabbricati rurali.**

**Dott.ssa Laura Zaccaria del Ministero Economia e Finanze - Roma.**

Il regime tributario delle costruzioni rurali dall'articolo 2, n. 4, della legge 26 gennaio 1865, n. 2136, all'articolo 9 del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito dalla legge 26 febbraio 1994, n. 16:

### **L'evoluzione normativa**

- \* l'articolo 2, n. 4, della legge 26 gennaio 1865, n. 2136 disponeva l'esenzione dalla imposta sui fabbricati delle costruzioni destinate esclusivamente all'abitazione dei coltivatori o al ricovero del bestiame ovvero alla conservazione e prima manipolazione dei prodotti agrari, purché tali costruzioni appartenessero allo stesso proprietario del terreno;
- l'articolo 8 della legge 6 giugno 1877, n. 3684, ricomprese tra le costruzioni rurali anche quelle "necessarie alla custodia e conservazione delle macchine e degli attrezzi che servono alla coltivazione dei terreni";
- l'articolo 4 del regolamento approvato con R.D. 24 agosto 1877, n. 4024, assimilò ai coltivatori diretti, i guardiani o custodi dei fondi, del bestiame e degli edifici rurali, nonché coloro che con il nome di capi squadra, sorveglianti, campari o altri equivalenti, conducono o assistono materialmente i giornalieri e gli operai al lavoro;
- l'articolo 71 del TUIR 29 gennaio 1958, n. 645, lasciò immutata la situazione, ma migliorò la formulazione con riferimento alle costruzioni destinate alla conservazione dei prodotti agrari ed alla manipolazione o trasformazione degli stessi, precisando "in quanto rientrante nell'esercizio normale dell'agricoltura secondo la tecnica che lo governa";
- l'articolo 39 del D.P.R. n. 597 del 1973 introdusse un nuovo principio e cioè che tali fabbricati sono esenti anche quando questi appartengono all'affittuario del terreno se ricorrono le medesime condizioni che comportano l'esenzione delle costruzioni di tal genere possedute dal proprietario del terreno. Si ricorda che ai fini catastali permaneva in vigore il citato articolo 16 della legge n. 1571 del 1931 che condizionava la qualifica di fabbricato rurale all'appartenenza di essi allo stesso proprietario del terreno;
- l'articolo 39 del TUIR approvato con D.P.R. n. 917 del 1986, ricalca il precedente articolo 39 del DPR n. 597 del 1973, ma alla locuzione "persone di famiglia" sostituisce "i familiari", per tali intendendosi quelli dell'articolo 5, comma 5, del TUIR, cioè il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo. Inoltre, inserisce nell'esenzione i fabbricati destinati "alla protezione delle piante", cioè le serre;
- l'articolo 1 del DL. n. 90 del 1990, convertito dalla legge n. 165 del 1990, modifica la lettera a) dell'articolo 39 del TUIR, disponendo in pratica che l'esenzione compete, per quanto riguarda le costruzioni destinate ad abitazione, solo per le persone "effettivamente" addette alla manuale coltivazione della terra, custodia dei fondi, del bestiame e degli edifici rurali ed alla vigilanza dei lavoratori agricoli, nonché dei

familiari conviventi a loro carico. Tale modifica ha comportato il superamento della risoluzione del 15 giugno 1984, n. 7/3679 in base alla quale era necessario accertare pregiudizialmente se la costruzione fosse idonea a produrre redditi autonomi prima di fruire dell'esenzione. Va, inoltre, ricordato che in base all'articolo 1, comma 5, del citato DL n. 90 del 1990, le costruzioni di cui alla lettera a) dell'articolo 39 dovevano essere iscritte in catasto urbano entro il 31 dicembre 1993. Il DM 11 gennaio 1991, di attuazione dell'articolo 1 citato, ha precisato che le costruzioni in discorso, ai fini del mantenimento del requisito della ruralità, devono possedere, in aggiunta alle altre condizioni soggettive e oggettive, anche quella che le relative caratteristiche siano rispondenti alle esigenze delle attività esercitate. Le caratteristiche si considerano rispondenti alle esigenze delle attività esercitate quando le costruzioni sono destinate, compatibilmente con la loro tipologia e le loro dimensioni, all'abitazione delle persone e dei loro familiari, conviventi e a carico. I fabbricati di cui a tale lettera a) dell'articolo 39 dovevano essere iscritti tutti al catasto edilizio urbano e quelli che non possedevano i requisiti di ruralità avrebbero avuto attribuita la rendita;

- l'articolo 70, comma 4, della legge n. 413 del 1991, ha, invece, previsto che andavano iscritti al catasto edilizio urbano solo i fabbricati che non possedevano i requisiti di ruralità;
- l'articolo 9 del DL. n. 557 del 1993 ha fissato i nuovi requisiti in base ai quali si possono considerare rurali i fabbricati

### **Le problematiche sollevate dall'articolo 9 del DL. n. 557 del 1993**

L'articolo 3, comma 156, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

La normativa nuova applicata solo all'edilizia abitativa, prevedendo regole particolari per i fabbricati siti in zone montane; si deve provvedere all'istituzione di una categoria di immobili a destinazione speciale per il classamento dei fabbricati strumentali, compresi quelli dell'agriturismo; disposizioni particolari devono essere previste per le zone montane. Il regolamento recante norme per la revisione dei criteri di accatastamento dei fabbricati rurali, emanato con D.P.R 23 marzo 1998, ti. 139:

- **i nuovi requisiti di ruralità dei fabbricati o di porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa:**
  1. posseduti dal proprietario del terreno, oppure detenuti dall'affittuario o dal conduttore del fondo cui è asservito il fabbricato o dai familiari conviventi a loro carico risultanti dalle certificazioni anagrafiche, ovvero da soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in forma autonoma in agricoltura, compresi quelli di reversibilità o da coadiuvanti iscritti come tali ai fini previdenziali;
  2. essere utilizzati quali abitazioni o ad usi agricoli da una delle persone prima specificate sulla base di un titolo idoneo, o da dipendenti dell'azienda agricola che prestino la loro attività per un numero di giornate superiore a 100, *ovvero senza alcuna previsione circa le giornate lavorative per le persone addette all'attività di alpeggio in zone di montagna;*
  3. essere connessi ad un terreno sito nello stesso comune o in comuni confinanti, di almeno 10000 mq, *limite ridotto a 3.000 in caso di coltivazioni esclusivamente in serre, di funghicoltura e di altre colture intensive ancorchè*

*svolte in pieno campo, ovvero nel caso il terreno sia ubicato in comune considerato montano ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 31 gennaio 1994, n. 97;*

4. *il volume di affari derivante dall'esercizio di attività agricola da parte di chi conduce il fondo, anche diverso dal proprietario del terreno, deve essere superiore alla metà del suo reddito complessivo; ai fini della determinazione del reddito vanno esclusi i trattamenti pensionistici corrisposti a coltivatori diretti, imprenditori agricoli, mezzadri e coloni a seguito dell'attività svolta in agricoltura (categoria pensione IR., IS, etc.). Se il terreno è situato in comune considerato montano (legge n. 97 del 1994), il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore ad un quarto del suo reddito complessivo (sempre senza tener conto dei trattamenti pensionistici dell'agricoltura). Se questi non è obbligato alla presentazione della dichiarazione IVA il volume di affari si presume pari al limite massimo per l'esonero previsto dall'articolo 34 del DPR n. 633 del 1972 (5 milioni, elevato a 15 per i terreni ubicati in zone montane).*

In caso di fabbricati utilizzati da più persone, almeno uno deve possedere i requisiti; se esistono più costruzioni che insistono sullo stesso fondo tutte devono avere i requisiti prima previsti; se più costruzioni sono utilizzate da più soggetti dello stesso nucleo familiare, in aggiunta ai precedenti requisiti, va rispettato anche il limite di 5 vani catastali o di 80 mq per un abitante e di un vano catastale o di 20 mq per ogni abitante oltre il primo. Non possono mai essere considerate rurali le unità immobiliari che rientrano nelle categorie A/1 e A/8.

- le costruzioni strumentali all'attività agricola, comprese quelle destinate alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione: non producono mai reddito di fabbricato anche quando il reddito dell'attività agricola è reddito d'impresa o quando il reddito del fabbricato destinato ad abitazione va assunto nel reddito complessivo;
- **i fabbricati destinati all'agriturismo non producono mai reddito di fabbricato.**

Il rispetto delle condizioni previste nel caso di società personali e di cooperative agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli: si confronta il volume di affari della società ripartito fra i soci e il reddito complessivo del singolo socio.

Conclusioni: la previsione di un generalizzato accatastamento dei fabbricati rurali non ha conseguenze sostanziali sul piano fiscale in quanto la rilevanza catastale e la rilevanza fiscale degli stessi attendono a discipline diverse, non direttamente condizionate fra loro. Per i fabbricati ad uso abitativo la verifica della sussistenza delle condizioni di ruralità va fatta anno per anno, al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi; se le condizioni sono rispettate il fabbricato sarà improduttivo di reddito e per questo non deve essere inserito nella dichiarazione dei redditi. Le costruzioni strumentali all'attività agricola sono comunque improduttive di reddito e ciò anche nell'ipotesi che il fabbricato ad uso abitativo utilizzato in relazione alla medesima attività agricola, per uno o più periodi d'imposta, concorra a formare il reddito complessivo del contribuente.

## CONCLUSIONI

### **Dott. Agr. Pier Luigi Romani - Agronomo libero professionista.**

Quali le indicazioni ricevute da questo seminario:

- I criteri di riconoscimento della ruralità ai fini fiscali sono fissati dal D.P.R. 23 marzo 1998 n° 139, che ha sostituito l'art. 9 comma 3 del D.L. 30/12/1993 n° 557 convertito con modificazioni in Legge 22/02/1994 n° 133.
- A partire dal 2 luglio 2001 tutte le costruzioni aventi i requisiti rurali (definiti dall'art. 9 del D.L. 557/93 convertito con legge 133/94 come modificati dalla Legge 662/96, dal D.M. 28/98, dal D.P.R. 139/98 e dal D.P.R. 536/99), costruiti o variati dopo l'11 marzo 1998, dovranno essere dichiarati al catasto fabbricati, con rendita proposta, similmente alle costruzioni aventi destinazione urbana.
- I fabbricati abitativi o strumentali iscritti al catasto terreni che hanno subito variazioni nello stato (ampliamento, sopralzo, cambio di destinazione) dovranno essere denunciati al catasto fabbricati con procedura DOCFA e rendita proposta entro il 31 gennaio dell'anno successivo alle modificazioni.
- I fabbricati di nuova costruzione dovranno essere accatastati prima del rilascio dell'abitabilità o agibilità ai sensi del D.P.R. 425/94 mediante la presentazione al catasto terreni di un tipo mappale per l'aggiornamento della mappa con procedura PREGEO e successivamente, con procedura DOCFA, dichiarati al catasto fabbricati con rendita proposta.
- Qualora i fabbricati rurali già iscritti al catasto terreni e ancora asserviti al fondo siano inutilizzati, mantengono i requisiti di ruralità ai fini fiscali a condizione che per essi sia autocertificabile l'assenza dei servizi pubblici (luce, acqua, gas) ai sensi dell'art. 9 comma 6 del D.L. 557/93 convertito con Legge 133/94.
- Per i fabbricati già iscritti al catasto terreni che possiedono i requisiti di ruralità, nessun adempimento spetta ai possessori.
- L'Agenzia del Territorio dovrà procedere a iscrivere al nuovo catasto fabbricati tutti gli edifici censiti nel catasto terreni senza rendita, come disposto dall'art. 9 comma 1 del

D. L. 557/93 convertito con Legge 133/94 e dall'art. 26 comma 2 del D.M. 28/98.

- Per le costruzioni rurali già censite, ma oggetto di trasferimento (art. 9 comma 2 del D.M. 28/98), è stata emanata la risoluzione ministeriale n° 87 T del 31 luglio 1999 (Direzione Centrale Catasto) che ha specificato che queste ultime costruzioni devono essere obbligatoriamente accatastate preventivamente al trasferimento o costituzione di diritti sulle stesse solo a decorrere dalla data in cui l'Agenzia del Territorio avrà provveduto a trasferire tutte le costruzioni rurali nella nuova banca dati che assumerà la denominazione di catasto dei fabbricati.
- L'art. 3 comma 3 del D. M. 2 gennaio 1998 n° 28 fissa gli immobili che a meno di una ordinaria autonoma suscettibilità reddituale, non costituiscono oggetto di inventariazione (manufatti con sup. cop. inferiore a 8 mq.; serre adibite alla coltivazione e protezione delle piante sul suolo naturale; vasche per l'acquacoltura o di accumulo per l'irrigazione dei terreni; manufatti isolati privi di copertura; tettoie, porcili, pollai, casotti, concimaie, pozzi o simili di altezza inferiore a m. 1,80, purché di volumetria inferiore a m. 150; manufatti precari, privi di fondazione, non stabilmente infissi al suolo).
- Le costruzioni strumentali all'esercizio dell'attività agricola saranno censite come unità a destinazione abitativa o come unità ad attività produttiva agricola.

Le prime, singolarmente per ciascuna unità abitativa, saranno classate nella categoria ordinaria più rispondente tra quelle presenti nei quadri di qualificazione vigenti.

Le seconde, anche complessivamente per tutti i corpi di fabbrica costituenti un nucleo aziendale (così come previsto dall'art. 3 comma 156 della Legge 662/96) saranno censite nella categoria speciale "D/10 - fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole", nel caso in cui le caratteristiche di destinazione e tipologiche siano tali da non consentire, senza radicali trasformazioni, una destinazione diversa da quella per la quale furono originariamente costruite. Nel caso contrario, ordinarietà delle caratteristiche delle costruzioni rurali ad uso produttivo, queste potranno essere censite nelle categorie ordinarie più consone (C/2, C/3, C/6, C/7...; circolare 96/T del 9/04/1998 del Dipartimento del Territorio - Direzione Centrale del Catasto).

A questo ultimo riguardo, con la circolare n° 18/T del 9 febbraio 2000 Dipartimento del Territorio - Direzione Centrale del Catasto, dei Servizi Geotopocartografici e di Conservazione dei Registri Immobiliari, è stato ulteriormente specificato di consentire al libero professionista incaricato dell'accatastamento di proporre, a seconda delle condizioni specifiche degli immobili, il censimento in categoria speciale od ordinaria.

- Le norme sopra richiamate delineano in forma più esplicita l'autonomia tra i profili tecnico-catastali di censimento delle costruzioni e quello fiscale di applicazione delle imposte (l'iscrizione in catasto di una particella con la denominazione di fabbricato rurale non comporta automaticamente l'esclusione della stessa dal reddito di fabbricati, nè viceversa per l'unità immobiliare censita al C.E.U. con attribuzione di rendita è necessariamente dovuto l'assoggettamento all'imposta sul reddito medesimo).

Il primo profilo è di competenza degli Uffici dell'Agenzia del Territorio, il secondo è invece prerogativa degli Uffici preposti all'accertamento delle imposte. Questi ultimi sono competenti al riconoscimento delle agevolazioni fiscali per le costruzioni che soddisfano i requisiti di ruralità, anche avvalendosi della consulenza degli Uffici dell'Agenzia del Territorio per l'individuazione dei caratteri oggettivi delle costruzioni e dei terreni asserviti.

- Le costruzioni strumentali all'attività agricola (art. 29 del T.U.I.R. approvato con D.P.R. 917/86), comprese quelle destinate alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione, non producono mai reddito di fabbricato anche quando il reddito dell'attività agricola è reddito di impresa o quando il reddito del fabbricato destinato ad abitazione va assunto nel reddito complessivo (art. 2 comma 2 del regolamento 139/98 che aggiunge all'art. 9 del D. L. 557/93 convertito con Legge 133/94 il comma 3 bis).
- Per i fabbricati ad uso abitativo la verifica della sussistenza delle condizioni di ruralità va fatta anno per anno, al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi; se le condizioni sono rispettate il fabbricato sarà improduttivo di reddito e per questo non deve essere inserito nella dichiarazione dei redditi. Le costruzioni strumentali all'attività agricola sono comunque improduttive di reddito e ciò anche nell'ipotesi che il

fabbricato ad uso abitativo utilizzato in relazione alla medesima attività agricola per uno o più periodi di imposta, concorra a formare il reddito complessivo del contribuente.

- I redditi (e gli stessi valori), delle costruzioni rurali, sono integrati con quelli dei terreni in quanto terreni ed eventuali fabbricati rurali costituiscono un cespite produttivo unitario (azienda agricola). Nell'azienda agricola le costruzioni, solo in qualche caso, possono costituire un bene complementare dei terreni mentre, nella generalità, formano una parte inscindibile del complesso produttivo.
- I fabbricati dotati dei requisiti di ruralità, accatastati con rendita, non vengono considerati ai fini IRPEF, in ossequio a quanto disposto dall'art. 39 del T.U.I.R.; ai fini ICI, invece, in base al disposto dell'art. 5 del Dgs 504/92 sarebbero soggetti all'imposta, ma in presenza dei requisiti di ruralità la circolare ministeriale n° 50/E del 20 marzo 2000 afferma che non lo sono.
- I fabbricati o le porzioni di fabbricati destinati ad attività agrituristica sono riconosciuti a tutti gli effetti strumentali all'esercizio dell'attività agricola e come tale non producono mai reddito di fabbricato (Legge 662/96 art. 3 comma 156). Con la circolare n° 50 del 20/03/2000 il Ministero delle Finanze ha fornito utili chiarimenti in materia di reddito e di accatastamento di tali fabbricati. In particolare:
  - 1) il reddito dominicale del terreno su cui insiste il fabbricato rurale è comprensivo del reddito del fabbricato medesimo;
  - 2) come tale la rendita attribuita ai fabbricati rurali all'atto dell'iscrizione nella nuova categoria D/10 del Catasto fabbricati assume autonoma rilevanza fiscale solo nel caso in cui vengono a mancare i requisiti per il riconoscimento della ruralità;
  - 3) sussistendo il requisito di ruralità dell'edificio (come si verifica nel caso dell'uso per agriturismo attestato dalla documentazione prodotta dal soggetto interessato ai fini del rilascio dell'autorizzazione comunale per l'esercizio dell'attività di agriturismo), la rendita attribuita al fabbricato risulta irrilevante ai fini dell'applicazione sia delle imposte di registro e di successione, sia dell'imposta comunale sugli immobili (ICI).
- Sono classificati come rurali, oltre a quelli sopra citati, i caseifici aziendali che lavorano il latte prodotto sul fondo, i locali del caseificio in cui avviene la prima lavorazione e la

confezione dei prodotti, le cantine per la trasformazione dell'uva in vino, i frantoi aziendali sul fondo, i fabbricati destinati a spaccio o negozio di vendita dei prodotti agricoli provenienti dal fondo di produzione, come ad esempio frutta, verdura, legumi, funghi, fiori, prodotti caseari, avicoli e i già citati edifici utilizzati per l'agriturismo, anch'essi fabbricati strumentali a tutti gli effetti.

- Per i fabbricati, asserviti ad un fondo agricolo, utilizzati come ricovero di animali eccedenti i limiti sanciti dal citato art. 29 del T.U.I.R., stante la loro obiettiva strumentalità all'attività di allevamento, si può sostenere la legittimità di un loro accatastamento nella categoria speciale D/10 (con l'eccedenza tassata fiscalmente come reddito da impresa).
- Ha natura agricola l'attività di coltura in serra, pur "richiedendo mezzi e capitali notevoli (vasche sopraelevate, impianti di riscaldamento), in quanto diretta al conseguimento e all'allevamento di prodotti agricoli pregiati e primizie, non altera il concetto di esercizio normale dell'agricoltura, perché la natura del prodotto, il tempo di maturazione, ecc. conferiscono a questa peculiare metodologia un crisma di normalità" (Commissione Tributaria Centrale n° 9534 del 11/12/86), e come tale le serre vengono accatastate nella categoria speciale D/10.
- L'attività di manipolazione e trasformazione, per essere considerata agricola, deve riguardare per almeno il 50% prodotti effettivamente ottenuti dal terreno e dagli animali allevati su di esso, indipendentemente dal prodotto ordinario ottenibile sul terreno medesimo (ris. Min. n° 7/1765 del 13/03/1987).
- Per volume d'affari derivante dall'esercizio di attività agricola da parte di chi conduce il fondo si intende solo ed esclusivamente quello ai fini IVA.

Se questi non è obbligato alla presentazione della dichiarazione IVA, il volume d'affari si presume pari al limite massimo per l'esonero previsto dall'art. 34 del D.P.R. 633 del 1972.

- In caso di fondo e fabbricato rurale affittato, il proprietario non pagherà alcun reddito fondiario sul fabbricato rurale a condizione che il fittavolo abbia i requisiti di cui al D.P.R. 23/03/1998 n° 139.

- In caso di società di persone dovrà essere ripartito il volume d'affari complessivo per il numero dei soci e mettere in relazione il volume d'affari imputabile teoricamente al socio con il reddito complessivo del socio stesso.
- Per il rispetto delle condizioni di ruralità relativamente alle società personali, alle cooperative agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli, si deve confrontare il volume d'affari della società ripartito fra i soci ed il reddito complessivo del singolo socio.
- In caso di fabbricati rurali al servizio di un fondo agricolo, posseduti ed utilizzati da più persone in base ad un titolo idoneo, è necessario che almeno una abbia i requisiti di cui al D.P.R. 23/03/1998 n° 139 (D.L. 557/93 art. 9 comma 5 , convertito in Legge 133/94).
- In caso di più fabbricati destinati ad abitazione asserviti allo stesso fondo, è necessario che per tutti si verifichino le condizioni di ruralità perché non scontino alcun reddito fondiario sugli stessi . Il riconoscimento di ruralità dei medesimi è subordinato anche al limite massimo di cinque vani catastali o, comunque, di 80 mq. Per un abitante e di un vano catastale, o, comunque, di 20 mq. Per ogni altro abitante oltre il primo. La consistenza catastale è definita in base ai criteri vigenti per il catasto dei fabbricati (D.L. 557/93 art. 9 comma 5 , convertito in Legge 133/94).
- Non possono mai essere considerate rurali le unità immobiliari che rientrano nelle categorie A/1 e A/8.

Sono ormai entrate a regime le norme per l'accatastamento dei fabbricati rurali. Ora compete all'Agenzia del Territorio provvedere ad iscrivere al nuovo catasto fabbricati tutti gli edifici censiti al catasto terreni e privi di rendita, mantenendo i dati relativi alla ditta intestataria. Solo successivamente e per i casi illustrati dai relatori, potranno essere interessati da procedura DOCFA.

Ai fini delle imposte dirette, indirette e patrimoniali i fabbricati rurali con rendita sono esclusi dalla tassazione (art. 39 T.U.I.R., D.P.R. 917/1986) in quanto il loro reddito è già compreso in quello dominicale dei terreni (come ribadito dalla circolare 50/E del 20 marzo

2000 del Dipartimento delle Entrate). Ai fini ICI il Ministero ha emanato la circolare n° 2037 in data 6 febbraio 2001 della Direzione Centrale per la fiscalità locale – Ufficio della fiscalità comunale, confermando la non rilevanza della rendita catastale attribuita ai soli fini inventariali ai fabbricati che hanno caratteristiche di ruralità. A questo punto è opportuna una revisione dell'art. 5 del D Lgs 540/504 del 1992 emanato prima di tale circolare, quando non erano ancora entrate in vigore le disposizioni dell'attribuzione di rendita anche agli edifici rurali, che prevede per tali edifici l'assoggettamento all'imposta,

Sarà interessante vedere anche come saranno coinvolti i fabbricati rurali nella revisione generale degli estimi (attesa ormai da molti anni e sempre rinviata) e quale sarà la nuova metodologia estimativa da adottare (catasto dei redditi o dei valori dei terreni), idonea a conseguire una tassazione equa e perequata dei fondi agricoli che recepisca gli aspetti innovativi del settore rispettando quelli tradizionali che ancora rimangono.

Altro punto interessante è capire come si pongano i fabbricati rurali rispetto al nuovo articolo 2135 del c.c. e al Decreto Legislativo 228/2201 che hanno ampliato la gamma delle attività commerciali e di servizio che l'agricoltore può svolgere, non contemplando più che le attività connesse per essere agricole debbano rientrare "nell'esercizio normale dell'agricoltura secondo le tecniche che la governa" (molte attività che in passato erano state considerate commerciali in giurisprudenza, oggi hanno natura agricola), introducendo il concetto di prevalenza e inserendo i servizi. Questo fa intendere che l'attività di acquisto e rivendita di prodotti agricoli in misura non prevalente in confronto a quelli ottenuti dal fondo o dall'allevamento, è attività agricola, ben inteso mantenendo un collegamento funzionale con l'attività di produzione.

Entro certi limiti rientra nella sfera dell'agricoltura anche l'attività di prestazione di servizi (il coltivatore che fa un po' il contoterzista, utilizzando le attrezzature impiegate normalmente nella propria azienda agricola, attrezzature comunque utilizzate in modo prevalente per la propria attività agricola). Si veda a tal proposito l'attività dei florovivaisti, i quali normalmente vendono le piante accompagnandola con la manutenzione dei giardini (se quest'ultima operazione mantiene le caratteristiche di accessorietà e complementarità, ricadiamo a mio giudizio nell'attività agricola). Altre attività che in queste condizioni hanno,

nelle nostre zone, natura agricola sono: la trasformazione di frutta e pomodoro in conserve, marmellate, etc.; il raffinamento dell'olio; la macellazione e la vendita delle carni; la raffinazione e confezione di cera e miele; la pastorizzazione, l'imbottigliamento e la vendita del latte; le coltivazioni ortovivaistiche anche con l'impiego di mezzi sproporzionati alle normali potenzialità del fondo. Ovvio che i fabbricati a ciò destinati seguono l'attività agricola, con l'accatastamento nella categoria D/10 o nelle categorie ordinarie. In tal senso la recente circolare 44/E del 14/05/2002 dell'Agenzia delle Entrate.

Come abbiamo inteso dalle relazioni presentate in questo Seminario e con i necessari distinguo, carne al fuoco ne è stata messa molta. Auguriamoci che con i chiarimenti che verranno dati in futuro e con la necessaria collaborazione con gli uffici fiscali e comunali, si possa giungere alla formazione di un Catasto aggiornato e in sintonia con i tempi, strumento indispensabile per una corretta gestione del territorio.