

Circolare del 20/06/2002 n. 55 - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Risposte a vari quesiti in materia di imposte sui redditi e IRAP, predisposte dalla Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate per la Liguria.

Sintesi:

Sintesi: La circolare riportando le risposte a quesiti vari in materia di imposte sui redditi e IRAP fornisce chiarimenti sulle seguenti tematiche fiscali: 1 Oneri detraibili; 2 Immobile posseduto all'estero; 3 Reddito di lavoro dipendente prestato all'estero; 4 Collaboratori coordinati e continuativi; 5 Lavoro autonomo: costi deducibili; 6 Proventi derivanti da sublocazione; 7 Tremonti bis; 8 assegnazione di beni ai soci; 9 Societa' non operative; 10 Regime agevolato per le nuove iniziative produttive; 11 Immobili di interesse storico; 12 Imposta sostitutiva sulla rideterminazione del valore dei terreni; 13 Irap;

Testo:

INDICE

- 1 Oneri detraibili
- 2 Immobile posseduto all'estero
- 3 Reddito di lavoro dipendente prestato all'estero
- 4 Collaboratori coordinati e continuativi
- 5 Lavoro autonomo: costi deducibili
- 6 Proventi derivanti da sublocazione.
- 7 Tremonti bis
- 8 assegnazione di beni ai soci
- 9 Societa' non operative
- 10 Regime agevolato per le nuove iniziative produttive
- 11 Immobili di interesse storico
- 12 Imposta sostitutiva sulla rideterminazione del valore dei terreni
- 13 Irap

Si riportano, di seguito, le risposte a quesiti vari in materia di imposte sui redditi e IRAP predisposte dalla Direzione regionale per la Liguria.

In considerazione della rilevanza generale dei temi trattati e della correttezza delle risposte elaborate, se ne autorizza l'inserimento nel servizio "documentazione tributaria" consultabile attraverso i siti www.agenziaentrate.it e www.finanze.it, ai sensi e per gli effetti degli articoli 10, comma 2 della legge 27 luglio 2000, n. 212, e 3, comma 5 del Decreto 26 aprile 2001, n. 209.

1 oneri detraibili

D: Nel caso in cui durante il 2002 sia dato inizio ai lavori di costruzione di boxes da parte di un'impresa costruttrice e proprietaria dell'area, e durante lo stesso anno si stipuli il compromesso di vendita e si versino acconti secondo lo stato di avanzamento lavori, la detrazione del 36% compete anche se l'atto definitivo di acquisto verra' effettuato dopo il 31 dicembre 2002 (al termine dei lavori di costruzione)? In caso di risposta affermativa, la detrazione si calcola in ogni caso sui pagamenti con bonifico effettuati entro il 31 dicembre 2002 (fino alla concorrenza del costo di costruzione dichiarato dall'impresa) ovvero anche su quelli successivi?

R: La detrazione spetta in relazione ai pagamenti effettuati con bonifico nel corso del 2002 e fino a concorrenza del costo di costruzione del box dichiarato dall'impresa, a condizione che:

- il compromesso di vendita sia stato regolarmente registrato;
- da tale compromesso risulti la sussistenza del vincolo pertinenziale tra edificio abitativo e box.

D: In un condominio munito di codice fiscale e di amministratore, si vorrebbe presentare il modulo per le agevolazioni "del 36%" con il codice fiscale del condominio e di uno dei condomini, come consentito dall'art. 2, c. 2 del decreto 6.3.1998 (i condomini sono infatti solo 4 e darebbero mandato ad uno solo di essi di firmare il contratto di appalto e di seguire la pratica fiscale).

Si domanda se nel caso descritto i bonifici devono essere effettuati dal solo condomino delegato al posto dell'amministratore (che indichera' il proprio C.F. e anche quello del condominio) oppure se i bonifici possono essere effettuati da ciascun condomino con il proprio C.F. e quello del condominio.

- R: Si ritiene che il bonifico debba essere effettuato dall'amministratore o dal condomino delegato ad effettuare il pagamento in luogo dell'amministratore. Al fine di una corretta imputazione delle spese danno diritto alla detrazione da parte dei singoli condomini e' opportuno che anche i pagamenti vengano gestiti unitariamente dal condominio. Diversamente non sarebbe infatti possibile trovare una corrispondenza tra l'importo pagato singolarmente dal condomino e la spesa complessiva riferibile ai lavori eseguiti in base al contratto stipulato dal condominio.
- In ogni caso anche nell'ipotesi in cui il modulo venga presentato da un condomino delegato l'amministratore e' comunque tenuto ad indicare nel quadro AC i dati relativi ai fornitori dei servizi.
- D: Il soggetto A compra al 100% la casa 1^ abitazione con mutuo ipotecario nel 1998. Nel 2000 si sposa e va ad abitare in altra casa perdendo possibilita' di detrarre interessi passivi. Nel 2001 nella sua abitazione va ad abitare la madre. Puo' detrarre il mutuo ?
- R: Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 2, c. 1, lett. f) della L. 388/2000 all'art 13 bis del T.U.I.R., ai fini della detraibilita' degli interessi passivi per mutui ipotecari, si intende per abitazione principale quella nella quale il contribuente o i suoi familiari dimorano abitualmente.
- La Cir. del 14/06/2001 n. 55, al punto 1.3.1, afferma che, relativamente agli interessi passivi su mutui ipotecari contratti per l'acquisto dell'immobile da adibire ad abitazione principale, la continuita' non e' un requisito richiesto per usufruire della detrazione.
- Pertanto, dalla lettura combinata delle disposizioni suindicate, si ritiene che il contribuente possa tornare a detrarre gli interessi passivi dal momento in cui l'immobile viene ad essere utilizzato come abitazione principale dalla madre.
- D: Nella determinazione del reddito dei familiari a carico, previsto nella misura massima di L. 5.500.000, devono essere inclusi anche eventuali redditi soggetti a tassazione separata (quadro RM) e pertanto non confluenti nel quadro RN di UNICO persone fisiche?
- R: Le detrazioni per carichi di famiglia spettano a condizione che le persone alle quali si riferiscono possiedano un reddito complessivo ai sensi dell'art. 3 del TUIR non superiore ad u00C3u00B8 2.840,51 al lordo degli oneri deducibili (art. 12, comma 3, dello stesso TUIR). Pertanto ai fini della verifica della condizione di familiare a carico non si deve tenere conto dei redditi assoggettati a tassazione separata.
- D: Nel febbraio del 2001 decede il coniuge di un contribuente. Al riguardo, si chiede se il coniuge superstite nella propria dichiarazione, presentata nel 2002 per i redditi 2001, mod. Unico o mod.730 sia comunque obbligato ad indicare sul modello di dichiarazione nel campo "Coniuge e famigliari a carico" il codice fiscale del coniuge deceduto.
- R: Il codice fiscale del coniuge deceduto va comunque indicato nel rigo corrispondente. Si rammenta, in relazione alla detrazione per familiari a carico, che vanno indicati, nell'apposita casella del Mod. 730 o del Modello UNICO, il numero di mesi (in questo caso due) nei quali il coniuge e' eventualmente stato fiscalmente a carico. L'art. 12, c. 4, del TUIR, infatti, recita che "...le detrazioni per carichi di famiglia sono rapportate a mese e competono dal mese in cui si sono verificate a quello in cui sono cessate le condizioni richieste".
- 2 immobile posseduto all'estero
- D: Si chiede di conoscere se un immobile situato in Francia ed acquistato nel 2001, che non e' locato e non produce reddito, deve essere inserito nella dichiarazione dei redditi?
- R: Gli immobili non locati e tenuti a disposizione del contribuente in un Paese che non li assoggetta a tassazione ai fini delle imposte sui redditi non determinano reddito imponibile neppure in Italia ai sensi dell'articolo 84, comma 2, del TUIR.
- 3 reddito di lavoro dipendente prestato all'estero
- D: Un marittimo italiano, residente a Genova, ha lavorato tutto l'anno 2001 ed in modo esclusivo, a bordo di una nave panamense (registrata nelle isole Bahamas): deve dichiarare gli stipendi percepiti nel 2001 dalla Compagnia di Navigazione proprietaria della nave ?

In caso di risposta positiva, qual e' la retribuzione convenzionale in questo caso? In quale "Quadro" deve essere indicata?

R: Il comma 8-bis dell'art. 48 del TUIR, introdotto dall'art. 36 della legge 21 novembre 2000, n. 342, dispone che a partire dal 1 gennaio 2001 il reddito di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di 12 mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, e' determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite, per l'anno 2001, dal decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale 23 gennaio 2001 pubblicato nella G.U. 30 gennaio 2001, n. 24.

Va d'altro canto precisato che l'articolo 5, comma 5 della legge 16 marzo 2001, n. 88, recante "nuove disposizioni in materia di investimenti nelle imprese marittime", stabilisce che il citato comma 8-bis "deve interpretarsi nel senso che per i lavoratori marittimi italiani imbarcati su navi battenti bandiera estera, per i quali, ai sensi dell'articolo 4, comma 1, e dell'articolo 5, comma 3, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398, non e' applicabile il calcolo sulla base della retribuzione convenzionale, continua ad essere escluso dalla base imponibile fiscale il reddito derivante dall'attivita' prestata su tali navi per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di dodici mesi".

Di conseguenza, nel caso in esame non sussiste alcun obbligo di dichiarazione.

4 collaboratori coordinati e continuativi

D: Alla luce delle precedenti circolari ed in particolare della n.105/E dell'Agenzia Entrate emessa il 12//2001 in cui e' testualmente scritto che "e' ragionevole ritenere che l'incarico di amministratore sia stato attribuito al professionista proprio in quanto esercente quella determinata attivita' professionale. E' il caso ad esempio dell'ingegnere edile che sia membro del consiglio di amministrazione di una societa' di ingegneria o di una societa' che opera nel settore delle costruzioni" si chiede che si voglia confermare in modo esplicito se tale esempio valga anche per un geometra amministratore unico o membro del consiglio di amministrazione di una societa' edile che opera nel campo delle costruzioni e/o ristrutturazioni di immobili.

Il dubbio e' motivato dal fatto che nell'oggetto della professione di geometra (R.D. 11/2/1929 n. 274 - art. 1) sono previste alla lettera h) le "funzioni puramente contabili ed amministrative nelle piccole e medie aziende agrarie" mentre alle successive lettere m) e n) e' previsto il "progetto, direzione e vigilanza di modeste costruzioni civili" e la "misura, contabilita' e liquidazione delle costruzioni civili indicate nella lettera m)".

R: Come chiarito con la circolare n. 105/E del 2001 al fine di stabilire se sussista o meno una connessione tra l'attivita' di amministratore e quella di lavoro autonomo esercitata occorre valutare se per lo svolgimento delle prestazioni di collaborazione siano necessarie conoscenze tecnico-giuridiche direttamente collegate all'attivita' di lavoro autonomo esercitata abitualmente. In tale ipotesi i compensi percepiti per lo svolgimento dell'attivita' di amministrazione saranno assoggettati alla disciplina prevista per i redditi di lavoro autonomo.

Tale criterio di carattere oggettivo opera anche nell'ipotesi in cui il decreto che regola la professione di geometra non preveda espressamente l'attivita' di amministrazione.

D: Una societa' di capitale ha stipulato a sue spese e quale beneficiario un'assicurazione per il trattamento di fine rapporto dell'amministratore. Al termine del rapporto, la societa' ha riscosso il premio dall'assicurazione e lo corrisponde per intero all'amministratore. Anche alla luce delle nuove disposizioni di cui all'art. 34 della legge 21/11/2000 n. 342, si vuole conoscere il comportamento fiscale che deve essere tenuto dalla societa'. In particolare:

- 1) se la societa' deve operare le ritenute, in che misura, ai sensi di quali articoli e se puo' considerarlo come TFR.
- 2) quale deve essere il comportamento che deve tenere l'amministratore percettore dell'intera somma (si precisa che l'amministratore non svolge libera professione ed e' socio della societa' stessa).

R: Le indennita' percepite al momento della cessazione del rapporto di collaborazione coordinata e continuativa, se contrattualmente previste, sono tassate in maniera diversa in relazione al fatto che il diritto all'indennita' derivi da atti aventi data certa anteriore all'inizio del rapporto o meno.

Se il diritto deriva da atto antecedente all'inizio del rapporto, l'indennita' e' soggetta a tassazione separata e sussiste l'obbligo di effettuare la ritenuta in ragione del 20% (in dichiarazione l'amministratore potra' comunque esercitare l'opzione per la tassazione ordinaria).

In caso contrario l'indennita' viene ritenuta compenso del periodo in cui e' percepita, da assoggettare a tassazione ordinaria con ritenuta d'acconto del 20%.

Si veda, in proposito, anche quanto specificato dalla Circ. 6 luglio 2001, n. 67, paragrafo 4.7.

5 lavoro autonomo: costi deducibili

D: Un lavoratore autonomo assume figlio maggiorenne: puo' dedurre dal reddito tutto il costo di lavoro dipendente del figlio?

R: Il costo di lavoro dipendente e' deducibile. Il comma 6-bis dell'art. 50 TUIR dispone che, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, non sono ammessi in deduzione i compensi corrisposti per il lavoro prestato esclusivamente dai figli minori di eta' ovvero permanentemente inabili al lavoro.

D: E' deducibile dal reddito di lavoro autonomo la sanzione amministrativa comminata dal Ministero del Tesoro a un sindaco di azienda di credito, dottore commercialista in regime di contabilita' ordinaria?

R: La risposta e' negativa.

Un costo puo' essere considerato deducibile dal reddito solo ed in quanto risulti funzionale alla produzione del reddito stesso.

Come chiarito con Risoluzione n. 89 del 12 giugno 2001, tale rapporto di correlazione tra costo e reddito non e' riscontrabile, in linea di principio, con riferimento a quei costi che siano rappresentati dal pagamento di sanzioni pecuniarie irrogate per punire comportamenti illeciti del contribuente.

Di conseguenza, i costi in argomento devono essere considerati indeducibili.

6 proventi derivanti da sublocazione.

D: Il reddito proveniente da sublocazione deve essere dichiarato ai sensi dell'art. 81 lett. h) al rigo RL6 del quadro RL. Le istruzioni al modulo prevedono l'indicazione dei "proventi derivanti dalla sublocazione di immobili", mentre la norma citata parla di " redditi derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili".

Il reddito non puo' essere altro che la differenza tra il canone di locazione pagato ed il canone della sublocazione percepito, mentre il provento potrebbe essere inteso come il canone di sublocazione percepito.

Applicando la legge dovrebbe essere indicato al rigo RL6 il reddito e quindi la differenza tra i due canoni. Si chiede conferma.

R: Ai sensi dell'art. 85, comma 2, del TUIR, i redditi di cui all'art. 81, comma 1, lett. h) dello stesso TUIR sono costituiti dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla produzione del reddito. Di conseguenza si ritiene che il contribuente dovra' indicare in dichiarazione al rigo RL6 i proventi percepiti ed al rigo RL18 le spese sostenute, corrispondenti, nel caso specifico, ai canoni di locazione pagati.

7 tremonti bis

D: Una Societa', con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, ha posto in essere la seguente operazione:

- acquisto di un cespite da un fornitore terzo mediante contratto di semplice compravendita, con consegna del bene nel primo semestre 2001.
- vendita del cespite (non ancora utilizzato), nel secondo semestre 2001, ad un societa' di leasing e contestuale stipula (stessa data), con quest'ultima, di un contratto di leasing con oggetto il medesimo bene(lease back);il bene non ha subito alcuna movimentazione dal luogo in cui e' stato consegnato dal fornitore, ovvero e' rimasto nella disponibilita' della Societa' sin dalla data della consegna.

Si chiede se, con riferimento alla predetta operazione, la Societa' possa fruire, per il periodo d'imposta 2001, dell'agevolazione Tremonti Bis.

R: Come gia' chiarito dalla circolare n. 90/E del 2001, gli investimenti in beni materiali, per i quali sussistono i requisiti di novita' e strumentalita', rilevano all'atto di acquisizione del bene da assumere

secondo i criteri dell'art. 75 del TUIR. Le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, per i beni immobili alla stipulazione dell'atto, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto costitutivo o traslativo della proprietà o di altro diritto reale.

Dato che il bene è stato acquistato tramite contratto di compravendita e la consegna è avvenuta entro il 30 giugno 2001, si ritiene che l'investimento possa essere agevolato solo se il passaggio della proprietà, per disposto di legge o previsione contrattuale, è successivo a tale data.

Se sussiste il presupposto temporale la successiva cessione del bene a una società di leasing ai fini della stipulazione di un contratto di lease-back non è rilevante ai fini della determinazione degli investimenti netti, né ai fini dell'applicazione della norma antielusiva. Inoltre, la contestuale acquisizione del bene in leasing, per effetto del contratto, non configura per l'utilizzatore un ulteriore investimento agevolabile, neppure nell'ipotesi in cui il bene sia da considerare nuovo perché non ancora entrato in funzione.

D: La sostituzione della cabina di un trattore stradale, investimento in grado di aumentare la produttività del mezzo, può configurarsi come investimento agevolabile ai fini della Tremonti bis?

R: La sostituzione della cabina di un trattore stradale può configurarsi quale investimento agevolabile in quanto, così come attestato nel quesito, permetta un aumento della produttività del trattore su cui è installata. In tale caso, infatti, il nuovo investimento è configurabile come un ammodernamento o ampliamento di un impianto esistente (cfr. circolare 90/E del 2001, paragrafo 3.4).

D: Un dipendente di una società farmaceutica percepisce uno stipendio annuo di u00C3u00B8 25.800,00. Ha partecipato ad un corso interno aziendale per un totale di 40 ore; il costo di queste 40 ore è stato quantificato in u00C3u00B8 457,00. Rientra perciò nel limite del 20% previsto dalla circolare n. 90/E del 2001. Sulla base tuttavia di quanto precisato dalla circolare n. 4/E del 2002, punto 6, devo considerare il 50 di u00C3u00B8457,00 oppure il 50% del 20% di tale somma? In detta circolare si afferma infatti che "il costo sostenuto per i partecipanti discenti e docenti interni, impiegati nella formazione, concorre a formare la base agevolabile nella misura del 20% del costo riferibile ai giorni di effettiva partecipazione ai corsi di formazione.

R: Il costo che il datore di lavoro sostiene per la partecipazione di un dipendente a corsi di formazione è ammesso a fruire dell'agevolazione Tremonti-bis nel limite del 20% del costo giornaliero del dipendente stesso.

L'importo così determinato concorre, quindi, a formare la base agevolabile nella misura del 50%.

Si fa presente che nella circolare n. 41/E del 2002 sono illustrate con uno specifico esempio le modalità di calcolo dell'agevolazione in relazione ai costi in esame.

8 assegnazione di beni ai soci

D: In caso di assegnazione agevolata di immobili ad un socio di società per azioni, è consentito assegnare all'altro socio un uguale importo prelevato da riserve di rivalutazione: si chiede a quale tassazione è soggetta l'operazione e quale delibera occorre assumere.

Inoltre si chiede di conoscere le corrette modalità per il computo del quinquennio di cui all'art. 81, comma 1, lettera b del TUIR nei confronti del socio che riceve l'immobile.

R: In relazione alla situazione descritta nel quesito si ritiene che:

- l'operazione è soggetta alle regole che presidono al trattamento fiscale della specifica riserva di rivalutazione che si intende assegnare non essendo prevista una specifica deroga;
- la delibera deve essere assunta dalla assemblea ordinaria a meno che non sia diversamente previsto dallo statuto della società;
- come già chiarito nella circolare n. 112/E del 1999, ai fini dell'applicazione della disposizione di cui all'art. 81, comma 1, lett. b) del TUIR, che prevede l'imponibilità delle plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquisiti da non più di cinque anni, l'assegnazione in esame interrompe il termine di decorrenza del quinquennio poiché si realizza un negozio giuridico di trasferimento della proprietà dalla società al socio. Di conseguenza il calcolo del quinquennio per il socio assegnatario decorrerà dalla data di acquisto della titolarità

del diritto di proprieta' come sopra indicata.

9 societa' non operative

D: Due societa' hanno effettuato investimenti nel settore alberghiero fruendo di contributi. Una di esse ha un costo fiscale dei cespiti comprensivo dei contributi riconosciuti, mentre l'altra, avendo effettuato gli investimenti dopo l'entrata in vigore delle modifiche agli articoli 55 e 76 del TUIR, ha attribuito ai cespiti un costo fiscale al netto dei contributi. Entrambe le societa' hanno concesso in affitto le relative aziende. Si chiede di conoscere:

- 1) in applicazione della disciplina delle societa' non operative di cui all'art. 30 della legge n. 724/94, a parita' di investimenti effettuati e di affitti percepiti, la prima societa' risulterebbe non operativa per effetto di commisurare la redditivita' teorica all'investimento comprensivo del contributo, mentre la seconda risulterebbe operativa. Si chiede se il costo al quale commisurare la redditivita' teorica debba essere sempre assunto secondo la nuova disciplina e quindi al netto dei contributi.
- 2) nell'ipotesi di affitto di azienda l'entita' del canone, e quindi dei ricavi, potrebbe variare in relazione alla pattuizione di una deroga al regime ordinario di deducibilita' degli ammortamenti relativi ai beni aziendali. Come ci si comporta nell'ipotesi che gli ammortamenti siano effettuati dall'affittuario e sia pattuito un canone inferiore?

R: 1) Ai fini della determinazione del valore dei beni rilevante per la disciplina delle societa' di comodo il comma 2 dell'art. 30, come sostituito dall'art. 3, comma 37, della legge n. 662/96, rinvia all'applicazione dell'art. 76, comma 1, del TUIR. Ne consegue che il costo fiscale dei beni che hanno fruito di contributi e' lo stesso che la societa' assume ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

2) dal punto di vista soggettivo, come gia' chiarito nella circolare n. 48/E del 1997, l'affitto d'azienda non configura di per se' una causa di esclusione della societa' concedente dalla disciplina delle societa' non operative, anche nell'ipotesi in cui l'azienda sia l'unica posseduta. Si ritiene, inoltre, che l'applicazione di tale disciplina non sia influenzata dalle clausole contrattuali relative all'ammortamento dei beni aziendali liberamente pattuite dalle parti.

10 regime agevolato PER LE nuove iniziative PRODUTTIVE

D: Tra i requisiti oggettivi per fruire dell'agevolazione di cui all'art. 13 della legge n. 388 del 2000 e' previsto che non debba essere superato un determinato limite di compensi e ricavi annui.

Detto limite non risulta debba essere ragguagliato ad anno ne' dalla lettera della legge ne' dalle successive circolari.

Si chiede di conoscere se sia possibile fruire dell'agevolazione nell'ipotesi in cui si inizi l'attivita' il primo febbraio e fino al 31 dicembre sia stato conseguito un totale di ricavi di L.58.000.000.

R: L'articolo 13, comma 2, lettera c) della legge 28 dicembre 2000, n. 388, stabilisce, tra le condizioni per fruire del regime agevolato, che "sia realizzato un ammontare di compensi di lavoro autonomo non superiore a lire 60 milioni o un ammontare di ricavi non superiore a lire 60 milioni per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi ovvero a lire 120 milioni per le imprese aventi per oggetto altre attivita'".

La norma non stabilisce che l'ammontare dei compensi o ricavi debba essere ragguagliato ad anno; pertanto, nel caso prospettato, deve farsi riferimento ai ricavi conseguiti nel periodo 1 febbraio - 31 dicembre.

11 immobili di interesse storico

D: Un contribuente ha in corso un accertamento per canoni di locazione percepiti su immobili riconosciuti di interesse storico artistico, ma non dichiarati perche' l'art. 11 della legge 413/91 e' stato interpretato che "in ogni caso" debba essere indicato il minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale e' collocato il fabbricato.

Su questa locuzione "in ogni caso", vi e' una lunga disputa, in quanto il Ministero dell'Economia e Finanze non ha ancora voluto recepire le pronunce giurisdizionali secondo cui, anche in caso di locazione, il contribuente dovrebbe dichiarare la rendita catastale in luogo del canone di affitto.

Quest'anno le istruzioni al Modello Unico 2002, affermano che per gli immobili storici artistici concessi in locazione si debba indicare il canone di locazione, ma per la prima volta affermano che coloro che ritengano di adeguarsi all'orientamento giurisdizionale che fissa come

reddito imponibile solo quello derivante dalle tariffe d'estimo, possano escludere il canone di locazione.

Il contribuente che seguira' tale orientamento, non subira' sanzioni e se tale orientamento del Ministero dell'Economia e Finanze risultasse fondato, verra' recuperata solo l'imposta.

Si chiede di conoscere se il contribuente che ha gia' in corso un contenzioso relativamente a questa fattispecie possa pagare l'imposta e chiedere immediatamente il rimborso in attesa della definizione di questo problema.

R: Nella circolare n. 22/E del 6 marzo 2001 sono state impartite istruzioni agli uffici in merito alla controversa questione del reddito derivante dalla locazione dei beni immobili riconosciuti di interesse storico o artistico.

In particolare, e' stato precisato che:

Le sentenze della Corte di Cassazione contrarie all'orientamento dell'Amministrazione finora emesse non hanno affrontato la questione dell'entrata in vigore della disciplina delle locazioni introdotta dalla legge 9 dicembre 1998, n. 431, la quale conferma la determinazione del reddito in base ai canoni di locazione e prevede, con riferimento agli immobili in questione, una ulteriore riduzione del 30% del canone pattuito in base agli accordi ivi contemplati. Di conseguenza, gli Uffici locali sono stati invitati a coltivare il contenzioso, alla luce di tale innovazione.

In conformita' agli orientamenti espressi dalla giurisprudenza amministrativa, nella circolare 22/E e' stata esclusa la possibilita' per gli uffici di effettuare qualsiasi recupero a seguito di controllo formale e liquidazione automatica della dichiarazione dei redditi; d'altro canto, si e' ribadito che gli uffici possono "procedere al controllo delle posizioni interessate dalla fattispecie in esame... attraverso l'avviso di accertamento".

In caso di impugnazione dell'avviso di accertamento, saranno gli organi giurisdizionali a valutare legittimita' della pretesa erariale.

In presenza di pronuncia favorevole all'amministrazione, si procedera' al recupero dell'imposta, mentre le sanzioni saranno applicate solo per le dichiarazioni presentate dopo l'entrata in vigore della citata legge n. 431/1998.

Conformemente agli orientamenti espressi nella citata circolare 22/E, nelle istruzioni la modello Unico 2002 e' chiarito che "gli uffici non procederanno al recupero di imposte in sede di controllo formale ne' all'applicazione di sanzioni" nel caso in cui il titolare di un diritto reale su un immobile riconosciuto di interesse storico o artistico concesso in locazione indichi in dichiarazione la rendita catastale.

Si ritiene, in conclusione, che il contribuente che ha in corso un contenzioso e decide di pagare l'imposta, determinata in base ai canoni di locazione, non avra' titolo - dal punto di vista dell'Amministrazione - a chiederne il rimborso.

12 imposta sostitutiva sulla rideterminazione del valore dei terreni

D: Nel caso di proprieta' da parte di privato di aree su cui grava un temporaneo diritto di superficie da parte di terzi, si chiede di conoscere se tali aree possono essere soggette a rideterminazione del valore ai sensi dell'art. 7 della L.488/01 da parte del proprietario nei seguenti due casi:

- il diritto di superficie non e' stato esercitato nel senso che nessuna edificazione e' stata posta in essere;
- il diritto di superficie e' stato esercitato con la costruzione di un fabbricato per la residua durata temporanea del diritto.

R: L'art. 7 della legge n. 448/01, ai fini della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 81, lettere a) e b), del TUIR, consente di assumere, in luogo del costo di acquisto o del valore dei terreni edificabili e di quelli agricoli posseduti alla data del 1 gennaio 2002, il valore ad essi attribuito a tale data mediante una perizia giurata di stima, previo pagamento di un'imposta sostitutiva del 4%.

Si ritiene che la norma non precluda al proprietario di procedere alla rideterminazione dei valori d'acquisto dei terreni, ancorche' questi, come sembra dal quesito, siano gravati da un diritto di superficie alla data del 1 gennaio 2002.

L'esistenza di tale diritto di superficie, peraltro, influenzerà il valore del terreno alla data del 1 gennaio 2002 e sara' oggetto di valutazione in sede di perizia di stima.

Si deve trattare, comunque, di terreni che rientrano tra quelli per i quali la rideterminazione e' consentita. Come chiarito nella circolare n.

15/E del 2002 sono interessati dalla norma di rivalutazione, qualora non siano posseduti da imprese commerciali, poiché in tale caso la relativa cessione non genera plusvalenza tassabile ai sensi dell'articolo 81 del TUIR, i seguenti beni:

1. terreni lottizzati o sui quali sono state costruite opere per renderli edificabili. Come indicato nella voce "lottizzazioni" riportata in appendice al modello di dichiarazione "Unico 2001-Persone Fisiche, fascicolo 2", ai fini della disciplina delle plusvalenze, si considerano lottizzati i terreni sui quali è eseguita qualsiasi operazione obiettivamente considerata di lottizzazione o di esecuzione di opere per la edificabilità dei terreni, anche se realizzata al di fuori di strumenti urbanistici;
2. terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria. Ai sensi dell'articolo 81, lett. a) del TUIR la utilizzabilità del terreno a fini edificatori deve sussistere in base agli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. Pertanto, come precisato nelle istruzioni al quadro RM del modello di dichiarazione "Unico 2001-Persone Fisiche, fascicolo 2", tale qualificazione ricorre per i terreni qualificati come edificabili dal piano regolatore generale o in mancanza da altri strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione;
3. terreni agricoli. Questi ultimi, in caso di rivendita possono generare plusvalenza ai sensi della lettera b) dell'articolo 81, se venduti entro cinque anni dall'acquisto, esclusi quelli acquistati mediante successione o donazione la cui cessione non genera plusvalenza imponibile, o, se ceduti oltre tale termine, qualora al momento della rivendita siano suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti.

13 irap

D: Si chiedono chiarimenti in ordine all'imponibilità ai fini IRAP dei crediti d'imposta concessi agli autotrasportatori a seguito della riduzione delle accise sul gasolio e per la carbon-tax.

Nelle istruzioni delle dichiarazioni del 2002 si specifica che questi crediti d'imposta non sono imponibili ai fini delle imposte sul reddito, mentre nulla è precisato in merito all'IRAP.

R: Come noto, l'art. 1 del D.L. 26 settembre 2000, n. 265, convertito con modificazioni dalla legge 23 novembre 2000, n. 343 dispone il riconoscimento di un credito di imposta, rapportato ai consumi di gasolio per autotrazione, a favore di:

- a. esercenti attività di trasporto merci con veicoli di massa massima complessiva superiore a 3,5 tonnellate;
- b. enti pubblici ed imprese pubbliche locali per il trasporto di persone;
- c. imprese esercenti autoservizi;
- d. titolari di licenza comunale per l'esercizio del servizio di taxi;
- e. enti pubblici ed imprese esercenti trasporti a fune in servizio pubblico per trasporto persone.

Tale agevolazione è stata successivamente riproposta ad opera della legge n. 388/2000 e del D.L. n. 246/2001, come modificati dal D.L. n. 356/2001, nonché del D.L. n. 452 del 2001.

In particolare, l'art. 8 del D.L. n. 356/2001 ha chiarito che il credito d'imposta in esame "non concorre alla formazione del reddito imponibile e non va considerato ai fini del rapporto di cui all'articolo 63 del TUIR".

Coerentemente con tale impostazione, nelle istruzioni alle dichiarazioni dei redditi per il 2002 è precisato che "il credito d'imposta in questione e il buono d'imposta non concorrono alla formazione del reddito imponibile e non vanno considerati ai fini del rapporto di cui all'art. 63 del TUIR".

L'articolo in esame non ha previsto che il credito di imposta non concorra alla determinazione della base imponibile IRAP.

Appare opportuno sottolineare, al riguardo, che il legislatore, allorché intenda dettare norme valide sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'IRAP, si riferisce esplicitamente ad entrambe le imposte: si pensi, ad esempio, all'articolo 3, comma 2 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, in materia di valutazione dei beni di impresa, secondo il quale "il maggiore valore attribuito in sede di rivalutazione si considera fiscalmente riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)".

Si ritiene pertanto che il credito di imposta a favore degli esercenti attività di autotrasporto, riproposto da ultimo dal D.L. n. 452 del 2001 concorra alla determinazione della base imponibile IRAP.



Agenzia delle Entrate

Roma, 20 giugno 2002

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Prot. n.

OGGETTO: Risposte a vari quesiti in materia di imposte sui redditi e IRAP, predisposte dalla Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate per la Liguria.

INDICE

1	ONERI DETRAIBILI	3
2	IMMOBILE POSSEDUTO ALL'ESTERO.....	6
3	REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE PRESTATO ALL'ESTERO ..	6
4	COLLABORATORI COORDINATI E CONTINUATIVI.....	7
5	LAVORO AUTONOMO: COSTI DEDUCIBILI.....	9
6	PROVENTI DERIVANTI DA SUBLOCAZIONE.	10
7	TREMONTE BIS	11
8	ASSEGNAZIONE DI BENI AI SOCI.....	13
9	SOCIETÀ NON OPERATIVE.....	14
10	REGIME AGEVOLATO PER LE NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE.....	15
11	IMMOBILI DI INTERESSE STORICO	15
12	IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DEI TERRENI	17
13	IRAP	19

Si riportano, di seguito, le risposte a quesiti vari in materia di imposte sui redditi e IRAP predisposte dalla Direzione regionale per la Liguria.

In considerazione della rilevanza generale dei temi trattati e della correttezza delle risposte elaborate, se ne autorizza l'inserimento nel servizio "documentazione tributaria" consultabile attraverso i siti www.agenziaentrate.it e www.finanze.it, ai sensi e per gli effetti degli articoli 10, comma 2 della legge 27 luglio 2000, n. 212, e 3, comma 5 del Decreto 26 aprile 2001, n. 209.

1 ONERI DETRAIBILI

D: Nel caso in cui durante il 2002 sia dato inizio ai lavori di costruzione di boxes da parte di un'impresa costruttrice e proprietaria dell'area, e durante lo stesso anno si stipuli il compromesso di vendita e si versino acconti secondo lo stato di avanzamento lavori, la detrazione del 36% compete anche se l'atto definitivo di acquisto verrà effettuato dopo il 31 dicembre 2002 (al termine dei lavori di costruzione)? In caso di risposta affermativa, la detrazione si calcola in ogni caso sui pagamenti con bonifico effettuati entro il 31 dicembre 2002 (fino alla concorrenza del costo di costruzione dichiarato dall'impresa) ovvero anche su quelli successivi?

R: La detrazione spetta in relazione ai pagamenti effettuati con bonifico nel corso del 2002 e fino a concorrenza del costo di costruzione del box dichiarato dall'impresa, a condizione che:

- il compromesso di vendita sia stato regolarmente registrato;
- da tale compromesso risulti la sussistenza del vincolo pertinenziale tra edificio abitativo e box.

D: In un condominio munito di codice fiscale e di amministratore, si vorrebbe presentare il modulo per le agevolazioni "del 36%" con il codice fiscale del condominio e di uno dei condomini, come consentito dall'art. 2, c. 2 del

decreto 6.3.1998 (i condomini sono infatti solo 4 e darebbero mandato ad uno solo di essi di firmare il contratto di appalto e di seguire la pratica fiscale).

Si domanda se nel caso descritto i bonifici devono essere effettuati dal solo condomino delegato al posto dell'amministratore (che indicherà il proprio C.F. e anche quello del condominio) oppure se i bonifici possono essere effettuati da ciascun condomino con il proprio C.F. e quello del condominio.

R: Si ritiene che il bonifico debba essere effettuato dall'amministratore o dal condomino delegato ad effettuare il pagamento in luogo dell'amministratore. Al fine di una corretta imputazione delle spese che danno diritto alla detrazione da parte dei singoli condomini è opportuno che anche i pagamenti vengano gestiti unitariamente dal condominio. Diversamente non sarebbe infatti possibile trovare una corrispondenza tra l'importo pagato singolarmente dal condomino e la spesa complessiva riferibile ai lavori eseguiti in base al contratto stipulato dal condominio.

In ogni caso anche nell'ipotesi in cui il modulo venga presentato da un condomino delegato l'amministratore è comunque tenuto ad indicare nel quadro AC i dati relativi ai fornitori dei servizi.

D: *Il soggetto A compra al 100% la casa 1^ abitazione con mutuo ipotecario nel 1998. Nel 2000 si sposa e va ad abitare in altra casa perdendo possibilità di detrarre interessi passivi. Nel 2001 nella sua abitazione va ad abitare la madre. Può detrarre il mutuo ?*

R: Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 2, c. 1, lett. f) della L. 388/2000 all'art 13 bis del T.U.I.R., ai fini della detraibilità degli interessi passivi per mutui ipotecari, si intende per abitazione principale quella nella quale il contribuente o i suoi familiari dimorano abitualmente.

La Cir. del 14/06/2001 n. 55, al punto 1.3.1, afferma che, relativamente agli interessi passivi su mutui ipotecari contratti per l'acquisto dell'immobile da adibire ad abitazione principale, la continuità non è un requisito richiesto per usufruire della detrazione.

Pertanto, dalla lettura combinata delle disposizioni suindicate, si ritiene che il contribuente possa tornare a detrarre gli interessi passivi dal momento in cui l'immobile viene ad essere utilizzato come abitazione principale dalla madre.

D: Nella determinazione del reddito dei familiari a carico, previsto nella misura massima di £. 5.500.000, devono essere inclusi anche eventuali redditi soggetti a tassazione separata (quadro RM) e pertanto non confluenti nel quadro RN di UNICO persone fisiche?

R: Le detrazioni per carichi di famiglia spettano a condizione che le persone alle quali si riferiscono possiedano un reddito complessivo ai sensi dell'art. 3 del TUIR non superiore ad € 2.840,51 al lordo degli oneri deducibili (art. 12, comma 3, dello stesso TUIR). Pertanto ai fini della verifica della condizione di familiare a carico non si deve tenere conto dei redditi assoggettati a tassazione separata.

D: Nel febbraio del 2001 decede il coniuge di un contribuente. Al riguardo, si chiede se il coniuge superstite nella propria dichiarazione, presentata nel 2002 per i redditi 2001, mod. Unico o mod.730 sia comunque obbligato ad indicare sul modello di dichiarazione nel campo "Coniuge e famigliari a carico" il codice fiscale del coniuge deceduto.

R: Il codice fiscale del coniuge deceduto va comunque indicato nel rigo corrispondente. Si rammenta, in relazione alla detrazione per familiari a carico, che vanno indicati, nell'apposita casella del Mod. 730 o del Modello UNICO, il numero di mesi (in questo caso due) nei quali il coniuge è

eventualmente stato fiscalmente a carico. L'art. 12, c. 4, del TUIR, infatti, recita che “..le detrazioni per carichi di famiglia sono rapportate a mese e competono dal mese in cui si sono verificate a quello in cui sono cessate le condizioni richieste”.

2 IMMOBILE POSSEDUTO ALL'ESTERO

D: Si chiede di conoscere se un immobile situato in Francia ed acquistato nel 2001, che non è locato e non produce reddito, deve essere inserito nella dichiarazione dei redditi?

R: Gli immobili non locati e tenuti a disposizione del contribuente in un Paese che non li assoggetta a tassazione ai fini delle imposte sui redditi non determinano reddito imponibile neppure in Italia ai sensi dell'articolo 84, comma 2, del TUIR.

3 REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE PRESTATO ALL'ESTERO

D: Un marittimo italiano, residente a Genova, ha lavorato tutto l'anno 2001 ed in modo esclusivo, a bordo di una nave panamense (registrata nelle isole Bahamas): deve dichiarare gli stipendi percepiti nel 2001 dalla Compagnia di Navigazione proprietaria della nave ?

In caso di risposta positiva, qual è la retribuzione convenzionale in questo caso? In quale "Quadro" deve essere indicata?

R: Il comma 8-bis dell'art. 48 del TUIR, introdotto dall'art. 36 della legge 21 novembre 2000, n. 342, dispone che a partire dal 1° gennaio 2001 il reddito di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di 12 mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite, per l'anno 2001, dal decreto del

Ministro del lavoro e della previdenza sociale 23 gennaio 2001 pubblicato nella G.U. 30 gennaio 2001, n. 24.

Va d'altro canto precisato che l'articolo 5, comma 5 della legge 16 marzo 2001, n. 88, recante *‘nuove disposizioni in materia di investimenti nelle imprese marittime’*, stabilisce che il citato comma 8-bis *“deve interpretarsi nel senso che per i lavoratori marittimi italiani imbarcati su navi battenti bandiera estera, per i quali, ai sensi dell'articolo 4, comma 1, e dell'articolo 5, comma 3, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398, non è applicabile il calcolo sulla base della retribuzione convenzionale, continua ad essere escluso dalla base imponibile fiscale il reddito derivante dall'attività prestata su tali navi per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di dodici mesi”*.

Di conseguenza, nel caso in esame non sussiste alcun obbligo di dichiarazione.

4 COLLABORATORI COORDINATI E CONTINUATIVI

D: *Alla luce delle precedenti circolari ed in particolare della n.105/E dell'Agenzia Entrate emessa il 12//2001 in cui è testualmente scritto che "è ragionevole ritenere che l'incarico di amministratore sia stato attribuito al professionista proprio in quanto esercente quella determinata attività professionale. E' il caso ad esempio dell'ingegnere edile che sia membro del consiglio di amministrazione di una società di ingegneria o di una società che opera nel settore delle costruzioni" si chiede che si voglia confermare in modo esplicito se tale esempio valga anche per un geometra amministratore unico o membro del consiglio di amministrazione di una società edile che opera nel campo delle costruzioni e/o ristrutturazioni di immobili.*

Il dubbio è motivato dal fatto che nell'oggetto della professione di geometra (R.D. 11/2/1929 n. 274 - art. 1) sono previste alla lettera h) le "funzioni puramente contabili ed amministrative nelle piccole e medie aziende agrarie"

mentre alle successive lettere m) e n) è previsto il "progetto, direzione e vigilanza di modeste costruzioni civili" e la "misura, contabilità e liquidazione delle costruzioni civili indicate nella lettera m)".

R: Come chiarito con la circolare n. 105/E del 2001 al fine di stabilire se sussista o meno una connessione tra l'attività di amministratore e quella di lavoro autonomo esercitata occorre valutare se per lo svolgimento delle prestazioni di collaborazione siano necessarie conoscenze tecnico-giuridiche direttamente collegate all'attività di lavoro autonomo esercitata abitualmente. In tale ipotesi i compensi percepiti per lo svolgimento dell'attività di amministrazione saranno assoggettati alla disciplina prevista per i redditi di lavoro autonomo.

Tale criterio di carattere oggettivo opera anche nell'ipotesi in cui il decreto che regola la professione di geometra non preveda espressamente l'attività di amministrazione.

D: *Una società di capitale ha stipulato a sue spese e quale beneficiario un'assicurazione per il trattamento di fine rapporto dell'amministratore. Al termine del rapporto, la società ha riscosso il premio dall'assicurazione e lo corrisponde per intero all'amministratore. Anche alla luce delle nuove disposizioni di cui all'art. 34 della legge 21/11/2000 n. 342, si vuole conoscere il comportamento fiscale che deve essere tenuto dalla società. In particolare:*

- 1) *se la società deve operare le ritenute, in che misura, ai sensi di quali articoli e se può considerarlo come TFR.*
- 2) *quale deve essere il comportamento che deve tenere l'amministratore percettore dell'intera somma (si precisa che l'amministratore non svolge libera professione ed è socio della società stessa).*

R: Le indennità percepite al momento della cessazione del rapporto di collaborazione coordinata e continuativa, se contrattualmente previste, sono tassate in maniera diversa in relazione al fatto che il diritto all'indennità derivi da atti aventi data certa anteriore all'inizio del rapporto o meno.

Se il diritto deriva da atto antecedente all'inizio del rapporto, l'indennità è soggetta a tassazione separata e sussiste l'obbligo di effettuare la ritenuta in ragione del 20% (in dichiarazione l'amministratore potrà comunque esercitare l'opzione per la tassazione ordinaria).

In caso contrario l'indennità viene ritenuta compenso del periodo in cui è percepita, da assoggettare a tassazione ordinaria con ritenuta d'acconto del 20%.

Si veda, in proposito, anche quanto specificato dalla Circ. 6 luglio 2001, n. 67, paragrafo 4.7.

5 LAVORO AUTONOMO: COSTI DEDUCIBILI

D: *Un lavoratore autonomo assume figlio maggiorenne: può dedurre dal reddito tutto il costo di lavoro dipendente del figlio?*

R: Il costo di lavoro dipendente è deducibile. Il comma 6-bis dell'art. 50 TUIR dispone che, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, non sono ammessi in deduzione i compensi corrisposti per il lavoro prestato esclusivamente dai figli minori di età ovvero permanentemente inabili al lavoro.

D: *E' deducibile dal reddito di lavoro autonomo la sanzione amministrativa comminata dal Ministero del Tesoro a un sindaco di azienda di credito, dottore commercialista in regime di contabilità ordinaria?*

R: La risposta è negativa.

Un costo può essere considerato deducibile dal reddito solo ed in quanto risulti funzionale alla produzione del reddito stesso.

Come chiarito con Risoluzione n. 89 del 12 giugno 2001, tale rapporto di correlazione tra costo e reddito non è riscontrabile, in linea di principio, con riferimento a quei costi che siano rappresentati dal pagamento di sanzioni pecuniarie irrogate per punire comportamenti illeciti del contribuente.

Di conseguenza, i costi in argomento devono essere considerati indeducibili.

6 PROVENTI DERIVANTI DA SUBLOCAZIONE.

D: Il reddito proveniente da sublocazione deve essere dichiarato ai sensi dell'art. 81 lett. h) al rigo RL6 del quadro RL. Le istruzioni al modulo prevedono l'indicazione dei "proventi derivanti dalla sublocazione di immobili", mentre la norma citata parla di " redditi derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili".

Il reddito non può essere altro che la differenza tra il canone di locazione pagato ed il canone della sublocazione percepito, mentre il provento potrebbe essere inteso come il canone di sublocazione percepito.

Applicando la legge dovrebbe essere indicato al rigo RL6 il reddito e quindi la differenza tra i due canoni. Si chiede conferma.

R: Ai sensi dell'art. 85, comma 2, del TUIR, i redditi di cui all'art. 81, comma 1, lett. h) dello stesso TUIR sono costituiti dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla produzione del reddito. Di conseguenza si ritiene che il contribuente dovrà indicare in dichiarazione al rigo RL6 i proventi percepiti ed al rigo RL18 le spese sostenute, corrispondenti, nel caso specifico, ai canoni di locazione pagati.

7 TREMONTI BIS

D: *Una Società, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, ha posto in essere la seguente operazione:*

- *acquisto di un cespite da un fornitore terzo mediante contratto di semplice compravendita, con consegna del bene nel primo semestre 2001.*
- *vendita del cespite (non ancora utilizzato), nel secondo semestre 2001, ad un società di leasing e contestuale stipula (stessa data), con quest'ultima, di un contratto di leasing con oggetto il medesimo bene (lease back); il bene non ha subito alcuna movimentazione dal luogo in cui è stato consegnato dal fornitore, ovvero è rimasto nella disponibilità della Società sin dalla data della consegna.*

Si chiede se, con riferimento alla predetta operazione, la Società possa fruire, per il periodo d'imposta 2001, dell'agevolazione Tremonti Bis.

R: Come già chiarito dalla circolare n. 90/E del 2001, gli investimenti in beni materiali, per i quali sussistono i requisiti di novità e strumentalità, rilevano all'atto di acquisizione del bene da assumere secondo i criteri dell'art. 75 del TUIR. Le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, per i beni immobili alla stipulazione dell'atto, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto costitutivo o traslativo della proprietà o di altro diritto reale.

Dato che il bene è stato acquistato tramite contratto di compravendita e la consegna è avvenuta entro il 30 giugno 2001, si ritiene che l'investimento possa essere agevolato solo se il passaggio della proprietà, per disposto di legge o previsione contrattuale, è successivo a tale data.

Se sussiste il presupposto temporale la successiva cessione del bene a una società di leasing ai fini della stipulazione di un contratto di *lease-back* non è rilevante ai fini della determinazione degli investimenti netti, né ai fini dell'applicazione della norma antielusiva. Inoltre, la contestuale acquisizione del bene in leasing, per effetto del contratto, non configura per l'utilizzatore

un ulteriore investimento agevolabile, neppure nell'ipotesi in cui il bene sia da considerare nuovo perché non ancora entrato in funzione.

D: La sostituzione della cabina di un trattore stradale, investimento in grado di aumentare la produttività del mezzo, può configurarsi come investimento agevolabile ai fini della Tremonti bis?

R: La sostituzione della cabina di un trattore stradale può configurarsi quale investimento agevolabile in quanto, così come attestato nel quesito, permetta un aumento della produttività del trattore su cui è installata. In tale caso, infatti, il nuovo investimento è configurabile come un ammodernamento o ampliamento di un impianto esistente (cfr. circolare 90/E del 2001, paragrafo 3.4).

D: Un dipendente di una società farmaceutica percepisce uno stipendio annuo di €25.800,00. Ha partecipato ad un corso interno aziendale per un totale di 40 ore; il costo di queste 40 ore è stato quantificato in €457,00. Rientra perciò nel limite del 20% previsto dalla circolare n. 90/E del 2001. Sulla base tuttavia di quanto precisato dalla circolare n. 4/E del 2002, punto 6, devo considerare il 50 di €457,00 oppure il 50% del 20% di tale somma? In detta circolare si afferma infatti che “il costo sostenuto per i partecipanti discenti e docenti interni, impiegati nella formazione, concorre a formare la base agevolabile nella misura del 20% del costo riferibile ai giorni di effettiva partecipazione ai corsi di formazione.

R: Il costo che il datore di lavoro sostiene per la partecipazione di un dipendente a corsi di formazione è ammesso a fruire dell'agevolazione Tremonti-bis nel limite del 20% del costo giornaliero del dipendente stesso.
L'importo così determinato concorre, quindi, a formare la base agevolabile nella misura del 50%.

Si fa presente che nella circolare n. 41/E del 2002 sono illustrate con uno specifico esempio le modalità di calcolo dell'agevolazione in relazione ai costi in esame.

8 ASSEGNAZIONE DI BENI AI SOCI

D: In caso di assegnazione agevolata di immobili ad un socio di società per azioni, è consentito assegnare all'altro socio un uguale importo prelevato da riserve di rivalutazione: si chiede a quale tassazione è soggetta l'operazione e quale delibera occorre assumere.

Inoltre si chiede di conoscere le corrette modalità per il computo del quinquennio di cui all'art. 81, comma 1, lettera b del TUIR nei confronti del socio che riceve l'immobile.

R: In relazione alla situazione descritta nel quesito si ritiene che:

- a) l'operazione è soggetta alle regole che presidono al trattamento fiscale della specifica riserva di rivalutazione che si intende assegnare non essendo prevista una specifica deroga;
- b) la delibera deve essere assunta dalla assemblea ordinaria a meno che non sia diversamente previsto dallo statuto della società;
- c) come già chiarito nella circolare n. 112/E del 1999, ai fini dell'applicazione della disposizione di cui all'art. 81, comma 1, lett. b) del TUIR, che prevede l'imponibilità delle plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquisiti da non più di cinque anni, l'assegnazione in esame interrompe il termine di decorrenza del quinquennio poiché si realizza un negozio giuridico di trasferimento della proprietà dalla società al socio. Di conseguenza il calcolo del quinquennio per il socio assegnatario decorrerà dalla data di acquisto della titolarità del diritto di proprietà come sopra indicata.

9 SOCIETÀ NON OPERATIVE

D: Due società hanno effettuato investimenti nel settore alberghiero fruendo di contributi. Una di esse ha un costo fiscale dei cespiti comprensivo dei contributi riconosciuti, mentre l'altra, avendo effettuato gli investimenti dopo l'entrata in vigore delle modifiche agli articoli 55 e 76 del TUIR, ha attribuito ai cespiti un costo fiscale al netto dei contributi. Entrambe le società hanno concesso in affitto le relative aziende. Si chiede di conoscere:

- 1) in applicazione della disciplina delle società non operative di cui all'art. 30 della legge n. 724/94, a parità di investimenti effettuati e di affitti percepiti, la prima società risulterebbe non operativa per effetto di commisurare la redditività teorica all'investimento comprensivo del contributo, mentre la seconda risulterebbe operativa. Si chiede se il costo al quale commisurare la redditività teorica debba essere sempre assunto secondo la nuova disciplina e quindi al netto dei contributi.*
- 2) nell'ipotesi di affitto di azienda l'entità del canone, e quindi dei ricavi, potrebbe variare in relazione alla pattuizione di una deroga al regime ordinario di deducibilità degli ammortamenti relativi ai beni aziendali. Come ci si comporta nell'ipotesi che gli ammortamenti siano effettuati dall'affittuario e sia pattuito un canone inferiore?*

R: 1) Ai fini della determinazione del valore dei beni rilevante per la disciplina delle società di comodo il comma 2 dell'art. 30, come sostituito dall'art. 3, comma 37, della legge n. 662/96, rinvia all'applicazione dell'art. 76, comma 1, del TUIR. Ne consegue che il costo fiscale dei beni che hanno fruito di contributi è lo stesso che la società assume ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

2) dal punto di vista soggettivo, come già chiarito nella circolare n. 48/E del 1997, l'affitto d'azienda non configura di per sé una causa di esclusione della società concedente dalla disciplina delle società non operative, anche nell'ipotesi in cui l'azienda sia l'unica posseduta. Si ritiene, inoltre, che

l'applicazione di tale disciplina non sia influenzata dalle clausole contrattuali relative all'ammortamento dei beni aziendali liberamente pattuite dalle parti.

10 REGIME AGEVOLATO PER LE NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE

D: Tra i requisiti oggettivi per fruire dell'agevolazione di cui all'art. 13 della legge n. 388 del 2000 è previsto che non debba essere superato un determinato limite di compensi e ricavi annui.

Detto limite non risulta debba essere ragguagliato ad anno né dalla lettera della legge né dalle successive circolari.

Si chiede di conoscere se sia possibile fruire dell'agevolazione nell'ipotesi in cui si inizi l'attività il primo febbraio e fino al 31 dicembre sia stato conseguito un totale di ricavi di L.58.000.000.

R: L'articolo 13, comma 2, lettera c) della legge 28 dicembre 2000, n. 388, stabilisce, tra le condizioni per fruire del regime agevolato, che "sia realizzato un ammontare di compensi di lavoro autonomo non superiore a lire 60 milioni o un ammontare di ricavi non superiore a lire 60 milioni per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi ovvero a lire 120 milioni per le imprese aventi per oggetto altre attività".

La norma non stabilisce che l'ammontare dei compensi o ricavi debba essere ragguagliato ad anno; pertanto, nel caso prospettato, deve farsi riferimento ai ricavi conseguiti nel periodo 1° febbraio – 31 dicembre.

11 IMMOBILI DI INTERESSE STORICO

D: Un contribuente ha in corso un accertamento per canoni di locazione percepiti su immobili riconosciuti di interesse storico artistico, ma non dichiarati perché l'art. 11 della legge 413/91 è stato interpretato che "in ogni

caso" debba essere indicato il minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato.

Su questa locuzione "in ogni caso", vi è una lunga disputa, in quanto il Ministero dell'Economia e Finanze non ha ancora voluto recepire le pronunce giurisdizionali secondo cui, anche in caso di locazione, il contribuente dovrebbe dichiarare la rendita catastale in luogo del canone di affitto.

Quest'anno le istruzioni al Modello Unico 2002, affermano che per gli immobili storici artistici concessi in locazione si debba indicare il canone di locazione, ma per la prima volta affermano che coloro che ritengano di adeguarsi all'orientamento giurisdizionale che fissa come reddito imponibile solo quello derivante dalle tariffe d'estimo, possano escludere il canone di locazione.

Il contribuente che seguirà tale orientamento, non subirà sanzioni e se tale orientamento del Ministero dell'Economia e Finanze risultasse fondato, verrà recuperata solo l'imposta.

Si chiede di conoscere se il contribuente che ha già in corso un contenzioso relativamente a questa fattispecie possa pagare l'imposta e chiedere immediatamente il rimborso in attesa della definizione di questo problema.

R: Nella circolare n. 22/E del 6 marzo 2001 sono state impartite istruzioni agli uffici in merito alla controversa questione del reddito derivante dalla locazione dei beni immobili riconosciuti di interesse storico o artistico.

In particolare, è stato precisato che:

Le sentenze della Corte di Cassazione contrarie all'orientamento dell'Amministrazione finora emesse non hanno affrontato la questione dell'entrata in vigore della disciplina delle locazioni introdotta dalla legge 9 dicembre 1998, n. 431, la quale conferma la determinazione del reddito in base ai canoni di locazione e prevede, con riferimento agli immobili in questione, una ulteriore riduzione del 30% del canone pattuito in base agli

accordi ivi contemplati. Di conseguenza, gli Uffici locali sono stati invitati a coltivare il contenzioso, alla luce di tale innovazione.

In conformità agli orientamenti espressi dalla giurisprudenza amministrativa, nella circolare 22/E è stata esclusa la possibilità per gli uffici di effettuare qualsiasi recupero a seguito di controllo formale e liquidazione automatica della dichiarazione dei redditi; d'altro canto, si è ribadito che gli uffici possono *“procedere al controllo delle posizioni interessate dalla fattispecie in esame... attraverso l'avviso di accertamento”*.

In caso di impugnazione dell'avviso di accertamento, saranno gli organi giurisdizionali a valutare legittimità della pretesa erariale.

In presenza di pronuncia favorevole all'amministrazione, si procederà al recupero dell'imposta, mentre le sanzioni saranno applicate solo per le dichiarazioni presentate dopo l'entrata in vigore della citata legge n. 431/1998.

Conformemente agli orientamenti espressi nella citata circolare 22/E, nelle istruzioni la modello Unico 2002 è chiarito che *“gli uffici non procederanno al recupero di imposte in sede di **controllo formale** né all'applicazione di sanzioni”* nel caso in cui il titolare di un diritto reale su un immobile riconosciuto di interesse storico o artistico concesso in locazione indichi in dichiarazione la rendita catastale.

Si ritiene, in conclusione, che il contribuente che ha in corso un contenzioso e decide di pagare l'imposta, determinata in base ai canoni di locazione, non avrà titolo – dal punto di vista dell'Amministrazione - a chiederne il rimborso.

12 IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DEI TERRENI

D: Nel caso di proprietà da parte di privato di aree su cui grava un temporaneo diritto di superficie da parte di terzi, si chiede di conoscere se tali aree possono essere soggette a rideterminazione del valore ai sensi dell'art. 7 della L.488/01 da parte del proprietario nei seguenti due casi:

- *il diritto di superficie non è stato esercitato nel senso che nessuna edificazione è stata posta in essere;*
- *il diritto di superficie è stato esercitato con la costruzione di un fabbricato per la residua durata temporanea del diritto.*

R: L'art. 7 della legge n. 448/01, ai fini della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 81, lettere a) e b), del TUIR, consente di assumere, in luogo del costo di acquisto o del valore dei terreni edificabili e di quelli agricoli posseduti alla data del 1° gennaio 2002, il valore ad essi attribuito a tale data mediante una perizia giurata di stima, previo pagamento di un'imposta sostitutiva del 4%.

Si ritiene che la norma non precluda al proprietario di procedere alla rideterminazione dei valori d'acquisto dei terreni, ancorché questi, come sembra dal quesito, siano gravati da un diritto di superficie alla data del 1° gennaio 2002.

L'esistenza di tale diritto di superficie, peraltro, influenzerà il valore del terreno alla data del 1° gennaio 2002 e sarà oggetto di valutazione in sede di perizia di stima.

Si deve trattare, comunque, di terreni che rientrano tra quelli per i quali la rideterminazione è consentita. Come chiarito nella circolare n. 15/E del 2002 sono interessati dalla norma di rivalutazione, qualora non siano posseduti da imprese commerciali, poiché in tale caso la relativa cessione non genera plusvalenza tassabile ai sensi dell'articolo 81 del TUIR, i seguenti beni:

1. *terreni lottizzati o sui quali sono state costruite opere per renderli edificabili.*

Come indicato nella voce "lottizzazioni" riportata in appendice al modello di dichiarazione "Unico 2001-Persone Fisiche, fascicolo 2", ai fini della disciplina delle plusvalenze, si considerano lottizzati i terreni sui quali è eseguita qualsiasi operazione obiettivamente considerata di lottizzazione o di esecuzione di opere per la edificabilità dei terreni, anche se realizzata al di fuori di strumenti urbanistici;

2. *terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria*. Ai sensi dell'articolo 81, lett. a) del TUIR la utilizzabilità del terreno a fini edificatori deve sussistere in base agli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. Pertanto, come precisato nelle istruzioni al quadro RM del modello di dichiarazione "Unico 2001-Persone Fisiche, fascicolo 2", tale qualificazione ricorre per i terreni qualificati come edificabili dal piano regolatore generale o in mancanza da altri strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione;
3. *terreni agricoli*. Questi ultimi, in caso di rivendita possono generare plusvalenza ai sensi della lettera b) dell'articolo 81, se venduti entro cinque anni dall'acquisto, esclusi quelli acquistati mediante successione o donazione la cui cessione non genera plusvalenza imponibile, o, se ceduti oltre tale termine, qualora al momento della rivendita siano suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti.

13 IRAP

D: Si chiedono chiarimenti in ordine all'imponibilità ai fini IRAP dei crediti d'imposta concessi agli autotrasportatori a seguito della riduzione delle accise sul gasolio e per la carbon-tax.

Nelle istruzioni delle dichiarazioni del 2002 si specifica che questi crediti d'imposta non sono imponibili ai fini delle imposte sul reddito, mentre nulla è precisato in merito all'IRAP.

R: Come noto, l'art. 1 del D.L. 26 settembre 2000, n. 265, convertito con modificazioni dalla legge 23 novembre 2000, n. 343 dispone il riconoscimento di un credito di imposta, rapportato ai consumi di gasolio per autotrazione, a favore di:

- a. esercenti attività di trasporto merci con veicoli di massa massima complessiva superiore a 3,5 tonnellate;
- b. enti pubblici ed imprese pubbliche locali per il trasporto di persone;

- c. imprese esercenti autoservizi;
- d. titolari di licenza comunale per l'esercizio del servizio di taxi;
- e. enti pubblici ed imprese esercenti trasporti a fune in servizio pubblico per trasporto persone.

Tale agevolazione è stata successivamente riproposta ad opera della legge n. 388/2000 e del D.L. n. 246/2001, come modificati dal D.L. n. 356/2001, nonché del D.L. n. 452 del 2001.

In particolare, l'art. 8 del D.L. n. 356/2001 ha chiarito che il credito d'imposta in esame *‘non concorre alla formazione del reddito imponibile e non va considerato ai fini del rapporto di cui all'articolo 63 del TUIR’*.

Coerentemente con tale impostazione, nelle istruzioni alle dichiarazioni dei redditi per il 2002 è precisato che *“il credito d'imposta in questione e il buono d'imposta non concorrono alla formazione del reddito imponibile e non vanno considerati ai fini del rapporto di cui all'art. 63 del TUIR”*.

L'articolo in esame non ha previsto che il credito di imposta non concorra alla determinazione della base imponibile IRAP.

Appare opportuno sottolineare, al riguardo, che il legislatore, allorché intenda dettare norme valide sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'IRAP, si riferisce esplicitamente ad entrambe le imposte: si pensi, ad esempio, all'articolo 3, comma 2 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, in materia di valutazione dei beni di impresa, secondo il quale *“il maggiore valore attribuito in sede di rivalutazione si considera fiscalmente riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)”*.

Si ritiene pertanto che il credito di imposta a favore degli esercenti attività di autotrasporto, riproposto da ultimo dal D.L. n. 452 del 2001 concorra alla determinazione della base imponibile IRAP.