

MODELLO 750/98 REDDITI 1997



MINISTERO DELLE FINANZE

DICHIARAZIONE DELLE SOCIETA' DI PERSONE ED EQUIPARATE ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE pag.

1	Premessa	2	22	Mod. 750/RL - Redditi della società o associazione da imputare ai soci o associati	42
2	Soggetti obbligati alla presentazione del Mod. 750	2	23	Mod. 750/RM - Dati relativi ai singoli soci o associati	44
3	Dichiarazione Mod. 750	2	24	Mod. 750/RN - Elenco nominativo degli amministratori	45
4	Documentazione	2	25	Mod. 750/RO - Determinazione del reddito ai fini ILOR, calcolo dell'imposta ed estremi dei versamenti	45
5	Versamenti	2	26	Mod. 750/RP - Prospetti comuni ai Modd. 750/RA, 750/RB e 750/RJ	48
6	Presentazione della dichiarazione	3	27	Mod. 750/RR - Reddito assoggettabile ad aliquota ridotta ai sensi del D.Lgs n. 466/97	50
7	Sanzioni	3	28	Mod. 750/RS - Crediti d'imposta	50
8	Come si compila il modello	3	29	Mod. 750/RU - Plusvalenze assoggettate a imposta sostitutiva	54
9	Parametri presuntivi di ricavi e compensi	5	30	Mod. 750/RV - Prospetto relativo alle operazioni di fusione	55
10	Istruzioni comuni ai Modd. 750/RA, 750/RB e 750/RP	5	31	Mod. 750/RX - Prospetto di riconciliazione	56
11	Le novità della disciplina del reddito di impresa e quelle derivanti dall'attuazione delle deleghe in materia tributaria	6	32	Mod. 750/RY - Imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358/97	56
12	Mod. 750/RA - Redditi di impresa in regime ordinario	18	33	Mod. 750/RZ - Prospetto relativo alle operazioni di scissione	57
13	Mod. 750/RB - Redditi di impresa in contabilità semplificata	25	34	Mod. 750/RW - Trasferimento da e per l'estero di denaro, titoli e valori mobiliari	57
14	Mod. 750/RC - Redditi di lavoro autonomo	30	35	Mod. 750/RK - Patrimonio netto delle imprese	59
15	Mod. 750/RD - Redditi dei terreni	34		APPENDICE	61
16	Mod. 750/RE - Redditi dei fabbricati	35		ALLEGATI	74
17	Mod. 750/RF - Redditi di capitale	36			
18	Mod. 750/RG - Redditi di partecipazione in società di persone	37			
19	Mod. 750/RH - Redditi diversi	38			
20	Mod. 750/RI - Redditi soggetti ad imposizione sostitutiva, tassazione separata e proventi di fonte estera	39			
21	Mod. 750/RJ - Redditi di allevamento di animali	41			

1

PREMESSA

Il presente modello è predisposto su fogli singoli in modo da consentire la presentazione dei soli quadri compilati.

Per i soggetti che compilano la dichiarazione con strumenti informatici è stato predisposto un modello "sintetico" (denominato 750PC) da presentare all'Amministrazione finanziaria in luogo di quello tradizionale.

Il Mod. 750PC, stampato su fogli bianchi, contiene i soli dati anagrafici e reddituali del soggetto passivo di imposta, i dati di calcolo delle imposte e la firma della dichiarazione. A garanzia della leggibilità delle informazioni contenute nel Mod. 750PC, il contribuente deve conservare copia della dichiarazione stampata sul modello normale.

Sul modello PC gli unici dati che possono essere compilati a mano sono quelli relativi agli estremi dei versamenti e la firma.

I singoli fogli che compongono il modello sintetico devono essere inseriti nella busta separatamente, senza alcuna forma di bloccaggio o rilegatura.

2

SOGGETTI OBBLIGATI ALLA PRESENTAZIONE DEL MOD. 750

Sono obbligati alla presentazione del Mod. 750 le società e le associazioni, residenti nel territorio dello Stato, di seguito elencate:

- società semplici;
- società in nome collettivo ed in accomandita semplice;
- società d'armamento (equiparate alle società in nome collettivo o alle società in accomandita semplice, a seconda che siano state costituite all'unanimità o a maggioranza);
- società di fatto o irregolari (equiparate alle società in nome collettivo o alle società semplici a seconda che esercitino o meno attività commerciale);
- associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;
- aziende coniugali se l'attività è esercitata in società fra i coniugi (coniugi cointestari della licenza ovvero coniugi entrambi imprenditori);
- gruppi europei di interesse economico GEIE, (vedere in **Appendice** la voce "GEIE").

ATTENZIONE

Si considerano residenti le società e le associazioni che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale dell'attività nel territorio dello Stato. L'oggetto principale è

determinato in base all'atto costitutivo, se esistente in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata, e in mancanza, in base all'attività effettivamente esercitata.

Non devono presentare il Mod. 750:

- i condominii;
- le aziende coniugali non gestite in forma societaria (i coniugi, in questo caso, devono presentare il **"Mod. Unico 98"**, utilizzando i quadri di specifico interesse);
- le società di persone ed equiparate non residenti nel territorio dello Stato (in questo caso va compilato il Mod. 760 o il Mod. 760 BIS).

3

DICHIARAZIONE MODELLO 750

Il Mod. 750 deve essere utilizzato per dichiarare i redditi prodotti nell'anno 1997, al fine di determinare:

- l'Illor dovuta dalla società;
- la quota di reddito (o perdita) imputabile a ciascun socio o associato agli effetti delle imposte personali (Irpef o Irpeg dovute dai singoli soci).

La dichiarazione dei redditi deve essere presentata utilizzando modelli conformi a quelli approvati con decreto del Ministro delle Finanze ed è composta da un quadro base e dai quadri aggiuntivi.

Nel quadro base vanno indicati:

- i dati relativi al soggetto d'imposta, al suo rappresentante e alla persona che sottoscrive la dichiarazione;
- il reddito (o la perdita) da imputare ai soci o associati, gli oneri deducibili (Mod. RL) e l'Illor dovuta dalla società (Mod. 750/RO);

I quadri aggiuntivi vanno utilizzati per dichiarare le diverse tipologie di reddito prodotto nell'anno 1997 dalla società o associazione (vedere in **Appendice** la voce "Modelli 750").

I proventi conseguiti in sostituzione di redditi, le indennità conseguite a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti ovvero di quelli da cui derivano i crediti su cui tali interessi sono maturati. In queste ipotesi devono essere utilizzati gli stessi modelli di dichiarazione nei quali sarebbero stati dichiarati i redditi sostituiti o quelli ai quali si riferiscono. Le indennità spettanti a titolo di risarcimento dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni, vanno dichiarate nella sezione I del Mod. 750/RI (redditi soggetti a tassazione separata).

Si ricorda che se nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, la società dichiarante è stata interessata da una operazione di fusione, quale società incorporante o risultante dalla fusione stessa, o da una operazione

di scissione, quale società beneficiaria, va compilato, rispettivamente, il "Mod. 750/RV relativo alle operazioni di fusione" o il "Mod. 750/RZ relativo alle operazioni di scissione". I soggetti che sono stati interessati da una operazione di fusione e/o di scissione devono inoltre compilare l'apposito Mod. 750/RX concernente il prospetto di riconciliazione.

4

DOCUMENTAZIONE

Alla presente dichiarazione, fermi restando gli obblighi di conservazione, non va allegato alcun documento, neanche il bilancio.

ATTENZIONE

Tutta la documentazione deve, comunque, essere conservata dal contribuente fino al **31 dicembre 2003**, termine entro il quale l'Amministrazione finanziaria ha facoltà di richiederla. Se il contribuente non è in grado di esibire idonea documentazione relativa agli **oneri deducibili, alle detrazioni d'imposta, alle ritenute alla fonte, ai crediti d'imposta indicati nella dichiarazione nonché ai versamenti che hanno concorso a determinare l'imposta dovuta o il rimborso, si applica la sanzione amministrativa da lire 500.000 a lire 4.000.000.**

5

VERSAMENTI

Il versamento delle imposte, a norma dell'art. 17 e seguenti del D.Lgs n. 241 del 1997, deve essere effettuato direttamente presso gli sportelli del concessionario o presso banche e uffici postali abilitati mediante la delega prevista dall'art. 19 del citato decreto legislativo n. 241 (Mod. F24). Tale delega che sostituisce la modulistica di conto fiscale, consente di effettuare versamenti unitari all'Erario, alle Regioni e all'INPS. È possibile effettuare il pagamento delle somme dovute utilizzando più deleghe. Le somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte possono essere versate, previa opzione esercitata dal contribuente nel Mod. 750/RO al rigo RO20, in rate mensili di uguale importo con la maggiorazione di interessi in misura pari al tasso previsto dall'art. 9 del D.P.R. n. 602 del 1973, aumentato di un punto percentuale. In ogni caso, il pagamento deve essere completato entro il mese di novembre dello stesso anno di presentazione della dichiarazione (vedere in **Appendice la voce "Versamenti delle imposte").**

Le imposte dovute a saldo e quelle relative al primo acconto Irap per il periodo d'imposta 1998 devono essere versate:

- dal 1° maggio al 15 giugno senza alcuna maggiorazione;
- dal 16 giugno al 15 luglio con la maggiorazione dello 0,50 per cento.

Acconti

Per effetto dell'art. 31 del D.Lgs 15 dicembre 1997, n. 446, concernente, tra l'altro, l'istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), è dovuto l'acconto per il primo periodo di applicazione di tale imposta.

ATTENZIONE

Si ricorda che i versamenti non vanno effettuati se gli importi da versare a saldo non superano ciascuno lire 20.000, al netto della eventuale maggiorazione.

Per ulteriori informazioni vedere in **Appendice** la voce **"Conto fiscale"**.

6**PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE**

La presentazione della dichiarazione deve essere effettuata tra il 1° giugno ed il 31 luglio **1998**. La dichiarazione può essere presentata a qualunque ufficio dell'ente **Poste Italiane S.p.a.** o banca convenzionata, indipendentemente dal domicilio fiscale del contribuente. Le banche o gli uffici postali devono rilasciare ricevuta di presentazione della dichiarazione, anche se questa non è richiesta.

Tale ricevuta costituisce prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione.

La dichiarazione predisposta mediante l'utilizzo di sistemi informatici deve essere consegnata esclusivamente ad uno degli uffici delle Poste italiane S.p.a.

Il servizio di ricezione delle dichiarazioni da parte delle banche e degli uffici postali è gratuito.

Le banche possono accettare non più di cinque dichiarazioni per volta da ciascun utente. La dichiarazione può essere presentata anche ad un qualsiasi centro autorizzato di assistenza fiscale che svolge il servizio di ricezione delle dichiarazioni. In tal caso il centro autorizzato rilascia al contribuente, entro il termine della sua presentazione, copia della dichiarazione, con l'impegno di trasmettere per via telematica all'Amministrazione finanziaria, i dati in essa contenuti.

La dichiarazione deve essere consegnata utilizzando l'apposita busta predisposta per il tipo di dichiarazione presentata (manuale o PC).

Per i contribuenti che hanno il domicilio fiscale in luogo diverso dalla sede legale o amministrativa per effetto di provvedimento dell'Amministrazione finanziaria e per quelli che hanno trasferito il domicilio fiscale in altro Comune si rinvia a quanto precisato in Appendice alla voce "Domicilio fiscale".

I soggetti che presentano la dichiarazione dall'estero possono effettuare la spedizione utilizzando il mezzo della raccomandata o altro mezzo equivalente dal quale risulti con certezza la data di spedizione.

La dichiarazione può essere inserita in una normale busta di corrispondenza di dimensioni idonea a contenerla senza che sia necessario piegarla. La busta deve essere indirizzata al Ministero delle Finanze - Roma - e devono recare scritte, a caratteri evidenti, le seguenti indicazioni:

- "contiene dichiarazione Mod. 750";
- ragione sociale;
- codice fiscale;
- anno di presentazione;

Unitamente al mod. 750 deve essere presentato il Mod. 750/RK per dichiarare il patrimonio netto dell'impresa ai fini dell'applicazione dell'imposta sul patrimonio stesso; detto modello va presentato anche quando l'imposta non è dovuta in quanto inferiore a lire 100 mila (per la sua compilazione si rinvia alle apposite istruzioni).

Le società di persone ed i soggetti equiparati residenti in Italia che nel periodo d'imposta hanno detenuto investimenti all'estero ovvero attività estere di natura finanziaria sono tenuti alla presentazione del modulo 750/RW. Se sussiste l'obbligo della presentazione del Mod. 750, unitamente ad esso deve essere presentato il modulo 750/RW. Nei casi di esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi, il modulo 750/RW deve essere presentato autonomamente, con le modalità e nei termini previsti per la presentazione del Mod. 750, compilando il frontespizio di quest'ultimo modello.

Deve essere, altresì, presentato il Mod. 750/RQ per la determinazione dell'acconto dovuto ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP). Tale modello sarà approvato con apposito decreto.

La dichiarazione deve essere sottoscritta, a pena di nullità, dal rappresentante legale della società o associazione o, in mancanza, da chi ne ha l'amministrazione anche di fatto o da un rappresentante negoziale.

La nullità della dichiarazione è sanata se il contribuente provvede alla sottoscrizione entro trenta giorni dal ricevimento dell'invito da parte dell'Ufficio competente.

7**SANZIONI**

Per le sanzioni applicabili nei casi di omessa, incompleta o infedele dichiarazione e per le violazioni più importanti vedere in **Appendice** la voce **"Sanzioni"**.

8**COME SI COMPILA IL MODELLO**

La compilazione va effettuata con la massima chiarezza (a macchina o a mano a carattere stampatello).

Per semplificare la compilazione del modello, è prevista la possibilità di indicare alcuni dati solo se variati rispetto a quelli della precedente dichiarazione.

Il contribuente può comunque indicare anche i dati non variati se questa modalità di compilazione risulta più agevole. Tale possibilità è riconosciuta anche per i dati da indicare solo in caso di variazione nei modelli aggiuntivi.

Si avverte che tutti gli importi indicati in dichiarazione devono essere arrotondati alle mille lire superiori se le ultime tre cifre superano le cinquecento lire ed a quelle inferiori nel caso contrario; ad esempio 1.501 diventa 2.000, 1.500 diventa 1.000. Per semplificare la compilazione, sul modello sono prestampati tre zeri finali in tutti gli spazi nei quali devono essere indicati gli importi.

Nella parte superiore del frontespizio devono essere sempre compilati i campi "Ragione sociale" e "Codice fiscale".

Ragione sociale: va indicata in maniera completa quale risultante dall'atto costitutivo; per le società semplici, irregolari o di fatto, qualora la ragione sociale comprenda il cognome ed il nome dei soci, per ogni socio va indicato prima il cognome e poi il nome.

Codice fiscale: si ricorda che per i nuovi soggetti il codice fiscale deve essere richiesto agli Uffici provinciali IVA, ovvero agli Uffici unici delle entrate, ove attivati; per quei soggetti che non svolgono alcuna attività commerciale il codice fiscale deve essere richiesto all'Ufficio imposte competente per territorio.

Il frontespizio del modello di dichiarazione comprende, inoltre, cinque riquadri: il primo riservato all'indicazione della avvenuta compilazione di alcuni specifici modelli di dichiarazione; il secondo relativo ai dati concernenti la società o associazione, il terzo, relativo ai dati concernenti il rappresentante; il quarto riservato alla sottoscrizione della dichiarazione; il quinto riservato al visto di conformità del centro autorizzato di assistenza fiscale o del professionista che presta l'assistenza fiscale.

TIPO DI DICHIARAZIONE

In questo riquadro il contribuente deve barrare le caselle relative allo specifico modello o modulo di dichiarazione compilato (Mod. 750/RK, modulo 750/RW) e al modello predisposto per il calcolo dell'acconto IRAP. Quest'ultimo modello sarà approvato con apposito decreto.

Se, invece, la presente dichiarazione integra o sostituisce nei termini di legge precedentemente presentata, deve essere barrata la relativa casella. Detta casella va barrata, inoltre, in caso di dichiarazione presentata ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472. In proposito vedere in **Appendice** la voce **"Ravvedimento operoso"**.

**■ DATI RELATIVI ALLA SOCIETÀ
O ASSOCIAZIONE**

In questo riquadro vanno indicati i seguenti dati:

• Sede legale:

deve essere indicata la sede legale precisando il Comune (senza alcuna abbreviazione), con la sigla della provincia (per Roma: RM), la frazione, la via, il numero civico, il codice di avviamento postale nonché il numero di telefono. La data di variazione va indicata se i dati sono mutati rispetto alla precedente dichiarazione; indicare solo l'anno "98" se non è stata presentata la dichiarazione relativa al periodo di imposta precedente.

• Domicilio fiscale:

i dati riguardanti il domicilio fiscale devono essere indicati esclusivamente dalle società il cui domicilio fiscale non coincide con la sede legale.

La data di variazione va indicata se i dati sono mutati rispetto alla precedente dichiarazione; indicare solo l'anno "98" se non è stata presentata la dichiarazione relativa al periodo di imposta precedente.

Si ricorda che le variazioni del domicilio fiscale hanno effetto dal 60° giorno successivo a quello in cui si sono verificate.

• Codici statistici:

Stato: il relativo codice deve essere ricercato nella **tabella A**.

TABELLA A

CODICE	STATO DELLA SOCIETÀ O ASSOCIAZIONE DICHIARANTE ALL'ATTO DELLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE
1	Soggetto in normale attività
2	Soggetto in liquidazione per cessazione di attività
3	Soggetto in fallimento o in liquidazione coatta amministrativa
4	Soggetto estinto

• Natura giuridica

Il relativo codice deve essere desunto dalla tabella B

TABELLA B

CODICE	NATURA GIURIDICA
23	Società semplici ed equiparate ai sensi dell'art. 5, comma 3, lett. b, del Tuir
24	Società in nome collettivo ed equiparate ai sensi dell'art. 5, comma 3, lett. b, del Tuir
25	Società in accomandita semplice
26	Società di armamento
27	Associazioni fra artisti e professionisti
28	Aziende coniugali
29	GEIE

• Situazione

Il relativo codice deve essere desunto dalla tabella C

TABELLA C

CODICE	SITUAZIONE DELLA SOCIETÀ O ASSOCIAZIONE RELATIVAMENTE AL PERIODO DI IMPOSTA CUI SI RIFERISCE LA DICHIARAZIONE
1	Periodo d'imposta in cui ha avuto inizio la liquidazione per cessazione di attività, per fallimento o per liquidazione coatta amministrativa
2	Periodi d'imposta successivi a quello di dichiarazione di fallimento o di messa in liquidazione
3	Periodo d'imposta in cui ha avuto termine la liquidazione per cessazione di attività, per fallimento o per liquidazione coatta amministrativa
4	Periodo d'imposta in cui si è verificata l'estinzione del soggetto per fusione o incorporazione
5	Periodo d'imposta in cui è avvenuta la trasformazione da società soggetta ad IRPEG in società non soggetta ad IRPEG o viceversa
6	Periodo normale d'imposta
7	Periodo d'imposta in cui si è verificata l'estinzione del soggetto per scissione totale
8	Periodo d'imposta in cui si è deliberato lo scioglimento agevolato ai sensi dell'art. 3, comma 38 della legge n. 662, del 1996.

• Imprese artigiane*

Questa casella deve essere barrata nel caso in cui la società fruisca della deduzione ai fini dell'Ilor di cui all'art. 120, comma 2, del Tuir.

• Eventi eccezionali

Nella casella relativa agli eventi eccezionali deve essere indicato il codice:

1. dai soggetti che, esercitando una attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o comunque economica, ovvero una libera arte o professione, ed avendo opposto un rifiuto a richieste di natura estorsiva o, comunque, non avendovi aderito, subiscono nel territorio dello Stato un danno a beni mobili o immobili in conseguenza di fatti delittuosi commessi, anche al di fuori dell'esistenza di un vincolo associativo, per il perseguimento di un ingiusto profitto. Per le vittime delle suddette richieste estorsive l'art. 4-bis del DL 27 settembre 1993, n. 382, convertito dalla legge 18 novembre 1993, n. 468, ha disposto la proroga di trecento giorni dei termini di scadenza degli adempimenti fiscali ricadenti entro un anno dalla data dell'evento lesivo;

2. dai soggetti colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi nelle province di Lucca, Massa Carrara, Udine e Pordenone nel mese di giugno 1996, per i quali il D.L. 6 settembre 1996, n. 467, convertito dalla legge 7 novembre 1996, n. 569, ha disposto il differimento dei termini relativi ai versamenti ed agli adempimenti di natura tributaria. Con D.M. 25 novembre 1996, pubblicato nella G.U. del 30 novembre 1996, n.281, sono stati disciplinati le modalità ed i termini di ripresa della riscossione delle imposte sospese.

3. dai soggetti colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi nel mese di giugno 1996 nelle province di Lucca e Massa Carrara. Con l'ordinanza del Ministro dell'interno n. 2617 del 28 giugno 1997 è stata disposto che gli adempimenti e i versamenti di natura tributaria sono sospesi dal 19 giugno 1996 al 31 ottobre 1997.

4. dai soggetti colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi nei mesi di novembre, dicembre 1996 e gennaio 1997 nella regione Campania, per i quali l'ordinanza del Ministro dell'interno n. 2508 del 22 febbraio 1997 pubblicata nella G.U. n. 48 del 27 febbraio 1997, ha previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria dal 10 gennaio al 20 aprile 1997 ed il D.M. 16 aprile 1997 ha previsto che i versamenti debbono essere effettuati entro e non oltre il 21 aprile 1997.

5. dai soggetti colpiti dall'evento sismico verificatosi il giorno 12 maggio 1997 nel comune di Massa Martana, per i quali le ordinanze del Ministro dell'interno n. 2589 del 26 maggio 1997, pubblicata nella G.U. n. 124 del 30 maggio 1997, n. 2693 del 13 ottobre 1997, pubblicata nella G.U. n. 241 del 15 ottobre 1997, e n. 2729 del 22 dicembre 1997, pubblicata nella G.U. n. 300 del 27 dicembre 1997 hanno previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria dal 12 maggio 1997 al 31 marzo 1998.

6. dai soggetti colpiti dagli eventi alluvionali del 14 ottobre 1996 nel comune di Crotona, per i quali le ordinanze del Ministro dell'interno n. 2590 del 26 maggio 1997, pubblicata nella G.U. n. 124 del 30 maggio 1997, n. 2693 del 13 ottobre 1997, pubblicata nella G.U. n. 241 del 15 ottobre 1997, e n. 2729 del 22 dicembre 1997, pubblicata nella G.U. n. 300 del 27 dicembre 1997, hanno previsto la sospensione dei versamenti e adempimenti di natura tributaria dal 14 ottobre 1996 al 31 marzo 1998.

7. dai soggetti colpiti dalla crisi sismica iniziata il giorno 26 settembre 1997 nelle regioni Marche e Umbria per i quali le ordinanze del Ministro dell'interno n. 2668 del 28 settembre 1997, pubblicata nella G.U. n. 220 del 30 settembre 1997, n. 2694 del 13 ottobre 1997, pubblicata nella G.U. n. 241 del 15 ottobre 1997, e n. 2728 del 22 dicembre 1997, pubblicata nella G.U. n. 300 del 27 dicembre 1997, hanno previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria dal 26 settembre 1997 al 31 dicembre 1998 per le persone fisiche, anche in qualità di sostituti d'imposta, aventi residenza, domicilio o sede nei comuni di cui all'art. 1, commi 2 e 3 della citata ordinanza n. 2694/97; dal 26 settembre 1997 al 31 dicembre 1997 per le persone fisiche e soggetti diversi delle persone fisiche, aventi residenza, domicilio o sede nei comuni di cui all'art. 1, comma 1, della citata ordinanza n. 2694/97; dal 26 settembre 1997 al 31 dicembre 1998 per le persone fisiche e soggetti diversi dalle persone fisiche, aventi residenza, domicilio o sede nei comuni di cui all'art. 1, comma 1, della citata or-

dinanza n. 2694/97, le cui abitazioni e i cui immobili, sede di attività produttive, siano stati oggetti di ordinanze sindacali di sgombero per inagibilità totale o parziale.

• Periodo d'imposta inferiore all'anno

Si precisa che se il periodo di imposta della società o associazione è inferiore all'anno (attività iniziata dopo il 1° gennaio o cessata prima del 31 dicembre ovvero in caso di fusione, scissione, trasformazione, liquidazione o fallimento dell'impresa), è necessario indicare nell'apposita casella il periodo di tempo cui si riferisce la dichiarazione.

RIQUADRO RELATIVO AL RAPPRESENTANTE

In questo riquadro, relativo ai dati del rappresentante della società o associazione, devono essere indicati il codice fiscale, i dati anagrafici, il numero di telefono, la residenza anagrafica, o se diverso, il domicilio fiscale, il codice relativo alla carica rivestita all'atto della dichiarazione. A tali fini nell'apposito spazio si dovrà indicare il codice:

- 1 se trattasi di rappresentante legale, negoziale o di fatto, socio amministratore;
- 3 se trattasi di curatore fallimentare;
- 4 se trattasi di commissario liquidatore (liquidazione coatta amministrativa ovvero amministrazione straordinaria);
- 5 se trattasi di commissario giudiziale (amministrazione controllata ovvero custodia giudiziaria);
- 6 se trattasi di rappresentante fiscale di soggetto non residente;
- 8 se trattasi di liquidatore (liquidazione volontaria);
- 9 se trattasi di società beneficiaria (scissione) ovvero società incorporante.

ATTENZIONE

I dati relativi alla residenza anagrafica, o se diverso, al domicilio fiscale, vanno indicati solo se variati rispetto alla dichiarazione presentata nel 1997.

Non costituisce variazione l'istituzione di un nuovo comune o di una nuova provincia.

SOTTOSCRIZIONE DELLA DICHIARAZIONE

Tale riquadro, riservato alla firma, contiene l'indicazione dei modelli che sono stati compilati.

Si richiama l'attenzione sulle sanzioni penali comminate dagli articoli 1 e 4 del D.L. 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516, a carico di coloro che omettono di presentare una dichiarazione cui sono obbligati ai fini delle imposte sui redditi o indicano nelle scritture contabili corrispettivi in misura inferiore o quella reale per un ammontare superiore ai limiti fissati dalla legge ovvero che danno luogo alle fattispecie elencate nel citato art. 4.

VISTO DI CONFORMITÀ

Questo riquadro è riservato al visto di conformità del Centro autorizzato di assistenza o del professionista che presta l'assistenza fiscale.

9

PARAMETRI PRESUNTIVI DI RICAVI E COMPENSI

ISTRUZIONI COMUNI AI MODD. 750/RA, 750/RB E 750/RC

I parametri approvati con il D.P.C.M. 29 gennaio 1996, come modificato dal D.P.C.M. 27 marzo 1997 per effetto delle disposizioni previste dall'art. 3, comma 125, ultimo periodo, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, possono essere utilizzati per l'accertamento previsto dall'art. 3, comma 181, della L. n. 549 del 1995, (richiamato dall'art. 3, comma 126, della citata legge n. 662 del 1996) dei ricavi di cui all'articolo 53 del Tuir, ad esclusione di quelli previsti dalle lettere c) e d) del comma 1 dello stesso articolo, e dei compensi di cui all'articolo 50, comma 1, del Tuir, relativi al periodo di imposta 1997.

I contribuenti che intendono evitare tale tipo di accertamento possono adeguare, senza applicazione di sanzioni, i propri ricavi e compensi utilizzando gli appositi righi.

Qualora, a seguito di tale adeguamento, l'ammontare dei ricavi o compensi relativi all'anno 1997 superi i limiti previsti per la tenuta della contabilità semplificata (360 milioni e un miliardo di lire), per il periodo di imposta successivo non sorge l'obbligo di osservare gli adempimenti previsti per il regime ordinario di contabilità.

Per conoscere l'ammontare dei ricavi e dei compensi presunti sulla base dei parametri i contribuenti possono rivolgersi agli uffici dell'Amministrazione finanziaria o utilizzare i supporti magnetici contenenti i programmi necessari per il calcolo dei predetti ricavi e compensi, gratuitamente distribuiti dalla stessa Amministrazione finanziaria anche tramite le associazioni di categoria e gli ordini professionali. Tali programmi sono disponibili anche su Internet al sito del Ministero delle finanze all'indirizzo [http://www. finanze.it](http://www.finanze.it).

Nel prodotto informatico verrà fornita la puntuale indicazione dei righe dei modelli di dichiarazione da prendere a base per la determinazione del valore da assegnare alle diverse voci e variabili considerate ai fini dell'applicazione dei parametri.

L'accertamento basato sui parametri interessa i contribuenti con ricavi o compensi dichiarati di ammontare non superiore a 10 miliardi di lire. A tal fine, per gli esercenti attività di impresa va fatto riferimento ai ricavi di cui all'articolo 53 del Tuir, ad eccezione di quelli previsti dalla lettera c) dello stesso articolo.

In caso di inizio o cessazione dell'attività nel corso dell'anno o di periodo di imposta di durata inferiore all'anno, il detto limite di ricavi

va ragguagliato al periodo di svolgimento dell'attività o alla durata del periodo di imposta. Per i rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e periodici anche su supporti audiovideomagnetici e per i distributori di carburanti, i menzionati ricavi si assumono al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei beni, mentre per coloro che effettuano cessioni di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari si considerano ricavi gli aggi spettanti ai rivenditori.

Per i contribuenti in regime di contabilità ordinaria l'accertamento in base ai parametri è possibile solo quando in sede di verifica sia stata rilevata la inattendibilità della contabilità in base ai criteri stabiliti con il regolamento approvato con D.P.R. 16 settembre 1996, n. 570.

Si ricorda che i parametri non si applicano nei confronti dei contribuenti che esercitano attività per le quali non si è provveduto alla elaborazione dei parametri; tali attività sono indicate con il termine "esclusa" nelle tabelle degli indicatori allegate al D.P.C.M. 29 gennaio 1996.

Non si applicano, altresì, ai contribuenti il cui reddito è determinato con criteri di tipo forfetario, a quelli che omettono di presentare la dichiarazione dei redditi o che la presentano incompleta e alle imprese in liquidazione o interessate da procedure concorsuali.

Ulteriori precisazioni relative all'applicazione dei parametri sono contenute nella circolare ministeriale n. 117/E del 13 maggio 1996.

10

ISTRUZIONI COMUNI AI MODD. 750/RA, 750/RB E 750/RP

I modelli 750/RA e 750/RB devono essere compilati dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice titolari di reddito di impresa, ai sensi dell'art. 51 del Tuir. Il reddito derivante dall'esercizio delle attività commerciali va indicato nel **750/RA** o nel **750/RB** a seconda che sussista l'obbligo di tenuta della contabilità ordinaria o della contabilità semplificata (in quest'ultimo caso il reddito è determinato in base all'art. 79 del Tuir). Oltre al Mod. 750/RA o 750/RB le predette società sono tenute a presentare il Mod. 750/RP se devono essere compilate le sezioni in esso contenute.

In caso di esercizio di attività diverse, per le quali è stata tenuta la contabilità separata, deve essere compilato un distinto Mod. 750/RB per ciascuna attività esercitata e tanti Modd. 750/RP quanti sono i Modd. 750/RB compilati. I Modd. 750/RB vanno numerati progressivamente utilizzando la casella posta in alto a destra. Il medesimo numero progressivo va riportato nell'apposita casella del corrispondente Mod. 750/RP unitamente ai dati relativi all'attività.

Quando l'attività sia svolta in regime di contabilità ordinaria va compilato un Mod. 750/RA per ogni attività esercitata con contabilità separata e tanti Modd. 750/RP quan-

ti sono i Modd. 750/RA compilati. I Modd. 750/RA vanno numerati progressivamente utilizzando la casella posta in alto a destra. Il medesimo numero progressivo va riportato nell'apposita casella del corrispondente Mod. 750/RP unitamente ai dati relativi all'attività.

Nel Mod. 750/RA collegato al Mod. 750/RP nel quale è riportato il codice dell'attività prevalente va determinato il reddito d'impresa del contribuente relativo all'intera attività commerciale esercitata, mentre nel prospetto riguardante i dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri vanno indicati i dati riferibili alla sola attività prevalente. Nei Modd. 750/RA collegati ai Modd. 750/RP nei quali sono riportati i codici di attività non prevalente, andranno invece compilati i soli prospetti dei dati per l'applicazione dei parametri con riferimento ai dati riferibili a ciascuna di tali attività non prevalenti.

11

LE NOVITÀ DELLA DISCIPLINA DEL REDDITO D'IMPRESA E QUELLE DERIVANTI DALL'ATTUAZIONE DELLE DELEGHE IN MATERIA TRIBUTARIA

La disciplina applicabile al reddito d'impresa ha subito importanti modifiche per effetto dell'emanazione dei seguenti provvedimenti:

- Legge 27 dicembre 1997, n. 449, riguardante misure per la stabilizzazione della finanza pubblica (finanziaria 1998);
- D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, riguardante il riordino delle imposte sui redditi applicabili alle operazioni di cessione e conferimento di aziende, fusione, scissione e permuta di partecipazioni;
- D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 466, recante il riordino delle imposte personali sul reddito al fine di favorire la capitalizzazione delle imprese.

SEZIONE PRIMA: MODIFICHE CONSEGUENTI ALLE NORME CONTENUTE NELLA LEGGE 449 DEL 1997

I-A) PLUSVALENZE ISCRITTE

Con le disposizioni recate dai commi 3 e 4, lett. a), n. 2), dell'art. 21 della citata legge 27 dicembre 1997, n. 449, è stato modificato il regime di trattamento delle plusvalenze iscritte nello stato patrimoniale su beni diversi da quelli costituenti magazzino. L'intervento legislativo è consistito, in particolare, nell'abrogazione della lettera c) del comma 1 dell'art. 54 del Tuir e nella riformulazione della regola contenuta nella lett.c) del comma 1 del successivo art. 76, la cui nuova versione stabilisce che "il costo dei beni rivalutati non si intende comprensivo delle plusvalenze iscritte ad esclusione di quelle che per disposizione di legge non concorrono a formare il reddito".

Per effetto di tali modifiche, pertanto, le suddette plusvalenze iscritte non concorrono più alla formazione del reddito e alla determinazione del costo fiscale dei beni rivalutati.

Ai sensi del comma 5 del suddetto art. 21, il nuovo regime trova applicazione a partire dall'esercizio in corso al 31 dicembre 1997; esso non riguarda, quindi, le plusvalenze iscritte in bilancio in esercizi anteriori, per le quali continuano a valere le disposizioni previgenti.

Si precisa che, in virtù di quanto stabilito dallo stesso comma 1 del citato art. 76, tale nuovo regime opera nei soli casi in cui nell'ambito del capo VI del Tuir non siano già previste autonome e diverse regole di trattamento dei maggiori valori iscritti in bilancio.

È il caso, ad esempio, delle partecipazioni di controllo o di collegamento, valutate a norma dell'art.2426, n. 4 del codice civile o di leggi speciali, in base al c.d. "equity method", per le quali il comma 2-bis dell'art.54 del Tuir dispone la rilevanza dei maggiori valori iscritti fino a concorrenza delle minusvalenze precedentemente dedotte nonché delle altre immobilizzazioni finanziarie (titoli e partecipazioni) valutate al costo, per le quali si rende applicabile la regola contenuta nel terzo periodo del quarto comma dell'art.59 del Tuir, in virtù del rinvio ad essa operato dall'art.66 del medesimo Tuir.

Si precisa, inoltre, che secondo la stessa lett.c) del comma 1 dell'art.76, fanno eccezione alla nuova regola i maggiori valori iscritti la cui esclusione dalla formazione del reddito complessivo sia prevista da una norma speciale; è attualmente il caso dei maggiori valori iscritti per effetto dell'imputazione di disavanzi di scissione o fusione, per i quali sia richiesto il riconoscimento fiscale ai sensi dell'art. 6 del D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358.

I-B) DEDUCIBILITÀ DELLE SPESE INERENTI L'UTILIZZO DI AUTOVETTURE, AUTOCARAVAN, MOTOCICLI E CICLOMOTORI

1. Premessa

L'articolo 121-bis del Tuir, introdotto dall'art. 17, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, ha modificato il regime di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi relativi all'utilizzo di taluni mezzi di trasporto a motore.

In particolare, le modifiche attengono al trattamento dei seguenti veicoli:

- autovetture e autocaravan di cui all'articolo 54, comma 1, lettere a) e m) del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285 (nuovo codice della strada);
- motocicli di cui all'art. 53, comma 1, dello stesso D.Lgs. n. 285 del 1992;
- ciclomotori di cui all'articolo 52 del medesimo decreto.

Non sono, quindi, interessati dalle modifiche in discorso i mezzi di trasporto non a motore (ad esempio: biciclette e gondole). Si precisa, inoltre che le nuove disposizioni non interessano comunque le autovetture, gli autocara-

van, i motocicli e i ciclomotori costituenti per l'impresa beni di magazzino (anche se temporaneamente utilizzati per fini pubblicitari o promozionali, come, ad esempio, le autovetture utilizzate dalle concessionarie per scopi promozionali).

Il nuovo art. 121-bis del Tuir comprende nel suo ambito applicativo anche gli aeromobili da turismo e le navi e imbarcazioni da diporto. Con riferimento a tali beni, tuttavia, le nuove disposizioni non introducono alcuna novità rispetto a quelle previgenti. Pertanto, le spese di acquisizione e gli altri componenti negativi relativi all'impiego di tali beni restano deducibili per intero solo nel caso in cui gli stessi siano utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa: come nel caso degli aeromobili da turismo e delle imbarcazioni da diporto utilizzate dalle scuole per l'addestramento al volo e alla navigazione.

Al di fuori di tale fattispecie, le spese e gli altri componenti negativi relativi agli aeromobili da turismo nonché alle navi e alle imbarcazioni da diporto sono completamente irrilevanti. Analogamente, non assumono rilevanza le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dal realizzo di tali beni.

Le nuove disposizioni, per effetto del comma 3 dell'articolo 17 della legge n. 449 del 1997, entrano in vigore dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 1997 e riguardano anche i beni acquistati in periodi d'imposta anteriori, fermi restando gli effetti prodotti nei precedenti periodi di imposta in applicazione delle disposizioni previgenti.

2. Regime di deducibilità integrale

Sono deducibili per intero le spese e gli altri componenti negativi sostenuti per l'utilizzazione di autovetture ed autocaravan di cui alle richiamate lettere a) e m) del comma 1 dell'articolo 54 del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285, motocicli e ciclomotori destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa. Si ricorda che devono considerarsi utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa i veicoli senza i quali l'attività dell'impresa non può essere esercitata (ad esempio, sono tali le autovetture per le imprese che effettuano attività di noleggio delle stesse).

Il regime di deducibilità integrale si applica, altresì, per le spese e gli altri componenti negativi sostenuti per i veicoli (autovetture e autocaravan, motocicli e ciclomotori) adibiti ad uso pubblico.

Al riguardo, si precisa che devono considerarsi tali i veicoli per i quali vi sia un atto rilasciato da una pubblica amministrazione che attesti tale destinazione.

Il regime in parola si applica, infine, alle spese e gli altri componenti negativi relativi ai suddetti veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

Al riguardo, posto che tale destinazione deve essere provata attraverso idonea docu-

mentazione (ad esempio, da una specifica clausola del contratto di lavoro del dipendente), si osserva che la condizione temporale si intende verificata nel caso in cui la concessione in uso promiscuo si sia protratta per la metà più uno dei giorni che compongono il periodo d'imposta del datore di lavoro; fermo restando che nel caso di beni acquisiti o ceduti nel corso del periodo d'imposta dovrà aversi riguardo, anziché alla maggior parte del periodo d'imposta del datore di lavoro, alla maggior parte del periodo di possesso del bene nel corso dell'esercizio.

Si precisa, inoltre, che per la verifica della condizione temporale non è necessario che la concessione in uso promiscuo sia avvenuta in modo continuativo né che il veicolo sia stato utilizzato da un unico dipendente.

Per il caso in cui l'utilizzo promiscuo non raggiunga il periodo temporale minimo richiesto, si rinvia alle precisazioni svolte nei successivi paragrafi 3 e 4.

Si ricorda che il regime di deducibilità integrale si applica, al verificarsi delle fattispecie descritte, a prescindere dal volume di cilindrata dei veicoli e senza alcuna limitazione del costo ammesso in deduzione a titolo di ammortamento o a titolo di canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio.

3. Regime di deducibilità parziale

Qualora i veicoli indicati (autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori) non siano destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, ovvero adibiti ad uso pubblico o dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta, le spese e gli altri componenti negativi sono deducibili nella misura del 50 per cento.

Per i soggetti che svolgono attività di agenzia o di rappresentanza di commercio, la percentuale di deducibilità è elevata all'80 per cento.

La lettera b) del comma 1 dell'art. 121-bis del Tuir, stabilisce, inoltre, che il costo sostenuto per l'acquisto ovvero per la locazione anche finanziaria o per il noleggio dei veicoli soggetti al regime di deducibilità parziale rileva entro determinati limiti massimi.

In particolare, nell'ipotesi di acquisto a titolo di proprietà del veicolo, non si tiene conto della parte del costo che eccede lire 35 milioni per le autovetture e gli autocaravan, lire 8 milioni per i motocicli, lire 4 milioni per i ciclomotori. Si precisa che debbono comprendersi nel costo anche gli oneri accessori di diretta imputazione (ad esempio: I.V.A. indebitabile).

Così, ad esempio, nel caso dell'acquisto di un'autovettura di costo pari a 50 milioni, l'importo deducibile ai fini fiscali a titolo di ammortamento sarà il cinquanta per cento della quota di ammortamento stanziata nel periodo di imposta riferibile alla parte di costo rappresentato da 35 milioni. Nel caso in questione, ipotizzando un ammortamento fiscale pari al 25 per cento del costo, l'importo am-

messo in deduzione, commisurato al coefficiente di ammortamento stabilito dal D.M. 31 dicembre 1988, sarà pari a 4.375.000 (cioè al cinquanta per cento della quota di ammortamento riferibile a 35 milioni; infatti: $35.000.000 \times 25$ per cento $\times 50$ per cento = 4.375.000). È il caso di aggiungere che tale modalità di calcolo della quota deducibile si applica anche nell'ipotesi di ammortamento anticipato ai sensi dell'art. 67, comma 3, del Tuir.

Si ricorda che il suddetto limite di 35 milioni è elevato a 50 milioni per le autovetture utilizzate dai soggetti esercenti attività di agenzia e rappresentanza di commercio.

Per il caso di veicoli utilizzati in locazione finanziaria viene disposto che non si tiene conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente alla parte di costo di detti veicoli che eccede i limiti suindicati.

Si precisa al riguardo che il costo rilevante ai fini in questione è quello sostenuto dal concedente e che tale costo, qualora l'IVA afferente i canoni di locazione risulti, ai sensi dell'articolo 19 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, indebitabile per l'utilizzatore, va assunto al lordo dell'IVA assolta dal locatore. Così, ad esempio, ipotizzando che il costo sostenuto dal concedente (comprensivo dell'IVA) per l'acquisto di un'autovettura sia pari a 60 milioni, l'importo deducibile per l'utilizzatore sarà pari al 50 per cento della quota dei canoni corrispondente al rapporto tra il suddetto limite di 35 milioni e il costo sostenuto dal concedente (60 milioni). Nell'esempio ipotizzato, dunque, l'importo deducibile è pari alla metà del 58,33 per cento dei canoni contrattuali.

Nell'ipotesi di veicoli utilizzati a titolo di noleggio o di locazione semplice, la lett. b), del comma 1, del nuovo art. 121-bis del Tuir dispone, altresì, che non si tiene conto dell'ammontare dei costi di locazione e di noleggio che eccede lire 7 milioni per le autovetture e gli autocaravan, lire 1,5 milioni per i motocicli, lire ottocentomila per i ciclomotori.

Al riguardo, si precisa che nel caso di contratti di noleggio "full service" (trattasi di quei contratti misti nei quali la causa economica prevalente è rappresentata dalla locazione del veicolo rispetto alle ulteriori prestazioni che vengono fornite a seguito della stipula del contratto stesso quali, ad esempio, la manutenzione ordinaria, il pagamento dell'assicurazione, della tassa di proprietà, la sostituzione dell'autovettura in caso di guasto), i canoni suddetti vanno assunti al netto dei costi riferibili alle predette prestazioni accessorie. A tal fine, dal contratto dovrà risultare specificamente indicata la quota della tariffa di noleggio riferibile alle spese per i servizi accessori di cui si fruisce. In mancanza di siffatta specificazione, la tariffa corrisposta dovrà essere considerata unitariamente e rileverà per intero ai fini del raggiungimento del limite posto dal legislatore.

Si precisa che i suindicati limiti (7 milioni per autovetture e autocaravan, 1,5 milioni per i motocicli e ottocentomila per i ciclomotori) sono riferiti ad un periodo di utilizzo dei beni pari a dodici mesi. Nel caso, quindi, in

cui il contratto di locazione o di noleggio inizi nel corso del periodo di imposta ovvero nel caso di periodo d'imposta di durata diversa da dodici mesi (sempreché l'utilizzo si prolunga per l'intero periodo) dovrà effettuarsi il ragguaglio dei limiti stessi. Così, ad esempio, nel caso di un'autovettura noleggiata per gli ultimi sei mesi nel corso di un periodo d'imposta di durata annuale, il limite massimo su cui applicare la percentuale di deduzione (50 per cento) dovrà essere ridotto a 3,5 milioni.

4. Veicoli concessi in uso ai dipendenti o agli amministratori

Il regime di limitata deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi si applica anche ai veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per un periodo di tempo inferiore alla maggior parte del periodo di imposta (ovvero di possesso: vedi punto 2). In questo caso, tuttavia, la parte di spese e altri componenti negativi proporzionalmente riferibile al periodo di concessione in uso promiscuo al dipendente è deducibile per intero ai sensi dell'art. 62 del Tuir; ciò, anche nel caso in cui l'importo così determinato sia superiore a quello costituente reddito di lavoro per il dipendente a norma dell'art. 48, comma 4, lett. a), del Tuir. Per la deduzione al 50 per cento della restante quota delle spese e degli altri componenti negativi, dovrà tenersi conto anche dei limiti massimi sopraindicati in relazione al costo di acquisto e ai canoni di locazione o di noleggio. Pertanto, l'ammontare della quota di ammortamento ovvero dei canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio non riferibile al periodo di concessione in uso promiscuo, si renderà deducibile (al 50 per cento o all'80 per cento per gli esercenti l'attività di agenzia o rappresentanza di commercio) solo per la parte proporzionalmente corrispondente ai suddetti limiti. Così, ad esempio, ipotizzando il caso di un'autovettura di costo pari a 60 milioni, concessa in uso promiscuo per quattro mesi nel corso dell'esercizio e ammortizzata con coefficiente del 25 per cento, la parte della quota di ammortamento riferibile ai mesi di utilizzo promiscuo (un terzo di 15 milioni) è deducibile per intero; la restante parte (10 milioni) assume rilievo nei limiti del 58,33 per cento ($35:60 = x : 100$) ed è, quindi, deducibile per un importo pari a 2.916.500 lire ($5.833.000 \times 50$ per cento = 2.916.500).

Con riferimento ai veicoli suddetti concessi in uso promiscuo agli amministratori, la quota di spese e di altri componenti negativi interamente deducibile quale compenso all'amministratore andrà individuata sulla base del valore normale da determinarsi con le regole ordinarie (cfr. art. 9 del Tuir). Naturalmente, nell'ipotesi di concessione per uso esclusivamente personale dell'amministratore, la quota delle spese e degli altri componenti negativi sostenuti dall'impresa eventualmente eccedente l'importo costituente compenso per l'amministratore stesso è integralmente indeducibile.

5. Veicoli con regime di deducibilità parziale e integrale nei vari periodi di imposta

I regimi di deducibilità integrale o parziale, devono essere applicati, esercizio per esercizio, sulle singole quote di ammortamento e, pertanto, se in un esercizio il veicolo viene concesso in uso promiscuo al dipendente, la quota di ammortamento trova pieno riconoscimento; viceversa, se in un successivo esercizio il veicolo non è destinato ad un utilizzo per cui è ammessa la deducibilità integrale delle spese ad esso afferenti, la quota di ammortamento sarà soggetta alle limitazioni sopra esaminate (vedi punto 3).

6. Rilevanza delle plusvalenze e delle minusvalenze ai fini della determinazione del reddito di impresa

Ai fini della determinazione del reddito di impresa le plusvalenze e le minusvalenze patrimoniali rilevano nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e quello complessivamente effettuato.

7. Criteri per l'applicazione dell'articolo 67, comma 7, del Tuir

Il comma 3 dell'articolo 121-bis del Tuir dispone che, ai fini dell'applicazione del comma 7 dell'articolo 67 del Tuir, il costo dei veicoli assoggettabili nel periodo d'imposta al regime di deducibilità parziale, si assume nei limiti rilevanti ai fini della deduzione delle relative quote di ammortamento.

Pertanto, agli effetti del plafond di calcolo previsto da tale norma va assunto per detti beni il costo massimo fiscalmente rilevante ridotto al 50 per cento; conseguentemente, nel caso di un'autovettura il cui costo sia pari a 40 milioni, il costo rilevante ai fini del suddetto plafond deve essere assunto entro il limite di 17,5 milioni; analogamente, nel caso di un'autovettura di costo pari a 30 milioni, l'importo rilevante è 15 milioni.

Per gli esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio, invece, la deduzione delle spese di manutenzione deve essere effettuata sulla base dei diversi limiti previsti dalla norma in esame.

Va inoltre precisato che le spese di manutenzione, riparazione, ecc. afferenti i veicoli soggetti al regime di deducibilità parziale devono essere distintamente rilevate rispetto a tutte le altre spese della specie riguardanti la generalità dei beni ammortizzabili (ivi compresi i veicoli soggetti al regime di deducibilità integrale). L'importo di dette spese distintamente rilevato concorrerà nella misura del 50 per cento alla formazione dell'ammontare massimo deducibile nell'esercizio (cinque per cento del plafond) e dell'eccedenza deducibile per quinti nei successivi esercizi.

Si ricorda infine che qualora ricorra l'ipotesi prevista dall'ultimo periodo dello stesso comma 7, dell'art. 67, i compensi periodici patuiti per la manutenzione dei veicoli assoggettabili al regime di deducibilità limitata sono

ammessi in deduzione nell'esercizio di competenza nei limiti del 50 per cento o dell'80 per cento per gli esercenti l'attività di agenzia o rappresentanza di commercio e il costo dei veicoli stessi non concorre, alla determinazione del plafond.

8. Criteri di deduzione delle spese sostenute per l'utilizzo di veicoli non disciplinati dall'articolo 121-bis del Tuir

I criteri di deduzione indicati nell'art. 121-bis del Tuir trovano applicazione esclusivamente nei riguardi dei beni ivi indicati. Tra questi non sono compresi gli autoveicoli destinati al trasporto promiscuo di persone o cose (immatricolati sub lett. c), comma 1, dell'art. 54 del nuovo codice della strada).

Le spese e gli altri componenti negativi relativi a veicoli non indicati nell'articolo 121-bis del Tuir, sono, in via di principio, integralmente deducibili nella determinazione del reddito a condizione che si riferiscano esclusivamente ad attività o beni da cui derivano ricavi o proventi.

In caso di immatricolazione sub lett. c), comma 1, del citato art. 54 va precisato che le spese e gli altri componenti negativi sono deducibili integralmente se l'autoveicolo al quale esse afferiscono è effettivamente ed oggettivamente destinato al trasporto promiscuo di persone e cose.

Al fine di verificare la sussistenza dell'anzidetta condizione va fatto riferimento alla superficie dell'abitacolo dell'autoveicolo stesso.

La suddetta condizione può ritenersi soddisfatta, per gli autoveicoli diversi da quelli dotati di pianale di carico esterno all'abitacolo, quando l'abitacolo dello stesso sia riservato, almeno per la metà della sua superficie, in modo permanente al trasporto di cose.

Pertanto, ad esempio, si considerano destinati al trasporto promiscuo gli autoveicoli sprovvisti dei sedili posteriori idonei a trasportare persone, ovvero benché dotati di sedili posteriori la residua superficie dell'abitacolo di estensione, comunque non inferiore a quella destinata al trasporto di persone, sia esclusivamente riservata al trasporto di cose.

Mancando tali parametri, le spese e agli altri componenti negativi riferibili ai suddetti autoveicoli sono deducibili - sempreché non ricorrano le ipotesi di assoggettamento al regime di deducibilità integrale considerate al precedente punto 2 - nelle predette misure del 50 per cento e dell'80 per cento.

9. Decorrenza delle nuove disposizioni

Come si è detto, le disposizioni recate dal nuovo art. 121-bis del Tuir si rendono applicabili a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 1997 e interessano non solo i veicoli il cui utilizzo a titolo di proprietà ovvero a titolo di locazione anche finanziaria o di noleggio inizi in tale periodo d'imposta ma anche i veicoli il cui utilizzo sia iniziato precedentemente.

Al riguardo, si precisa, con specifico riferimento ai veicoli (autoveicoli, autocaravan,

motocicli e ciclomotori) assoggettabili, nel nuovo assetto normativo, al regime di deducibilità parziale, che la determinazione degli importi ammessi in deduzione secondo le nuove regole a titolo di ammortamento ovvero a titolo di canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio non è influenzata dall'ammontare eventualmente già dedotto a tale titolo nei precedenti periodi di imposta. Conseguentemente, nel caso, ad esempio, di un'autovettura il cui costo di acquisto sia stato pari a 30 milioni e per la quale siano state già dedotte in base al previgente regime fiscale quote di ammortamento pari complessivamente a 20 milioni, l'applicazione delle nuove regole comporta semplicemente la riduzione al 50 per cento delle ulteriori quote di ammortamento ammesse nonché degli altri componenti negativi afferenti il suo utilizzo. Analogamente, nel caso di un'autovettura di costo superiore al limite dei 35 milioni (ovvero dei 50 milioni per gli esercenti di attività di agenzia o rappresentanza di commercio), l'applicazione delle nuove regole comporta l'irrelevanza della parte delle ulteriori quote di ammortamento proporzionalmente riferibile al costo eccedente detto limite (vedi paragrafo 3).

I-C) Credito di imposta per le nuove iniziative produttive

Per le iniziative produttive intraprese a decorrere dal 1° gennaio 1997, localizzate nelle «aree depresse» del territorio nazionale di cui all'art. 1, comma 1, lettera a), del D.L. 8 febbraio 1995, n. 32, convertito dalla legge 7 aprile 1995, n. 104, è riconosciuto, per l'anno d'inizio di attività e per i due successivi, (cinque per le attività intraprese nei territori compresi nell'obiettivo 1 del regolamento CEE n. 2052/88), un credito di imposta nella seguente misura:

- 50 per cento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e 50 per cento dell'imposta locale sui redditi, riferibili proporzionalmente al reddito di impresa, nonché 50 per cento dell'imposta sul patrimonio netto dell'anno cui compete;
- 50 per cento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, riferibile proporzionalmente al reddito derivante dall'esercizio di arti o professioni dell'anno cui compete.

Detto credito non può essere superiore, per ciascun anno, a lire 5 milioni ed è utilizzato per il versamento delle corrispondenti imposte.

Il credito spetta anche con riferimento alle iniziative produttive intraprese in forma associata ai sensi dell'art. 5 del Tuir e alle aziende coniugali non gestite in forma societaria a condizione che tutti i soggetti che partecipano a tali forme abbiano tutti i requisiti sopra elencati. Per questi soggetti il credito è elevato a 7 milioni. L'importo non utilizzato della società di cui all'art. 5 è attribuito in misura non eccedente lire 5 milioni ai soci o associati in quote proporzionali alle loro partecipazioni agli utili. Per le aziende coniugali non gestite in forma societaria il credito è attribuito in quote di uguale importo a ciascuno dei coniugi.

Si precisa che il beneficio in questione spetta, indipendentemente dai parametri dimensionali dell'attività (costo complessivo dei beni materiali strumentali, volume d'affari). Poiché il credito di imposta di cui trattasi è riferito alle nuove iniziative produttive, si deve intendere esclusa dal beneficio ogni forma di subentro o rilevazione di attività d'impresa o artistiche e professionali già avviate.

Ai sensi dell'art. 1, comma 1, lettera a), del D.L. n. 32 del 1995, si intendono per aree depresse:

- quelle individuate dalla Commissione delle Comunità Europee, ammissibili agli interventi dei fondi strutturali, obiettivi 1, 2 e 5b;
- quelle eleggibili sulla base delle analoghe caratteristiche;
- quelle rientranti nelle fattispecie dell'art. 92, par. 3, lettera c), del Trattato di Roma, previo accordo con la Commissione dell'Unione Europea. Dette aree e i comuni che ricadono nelle zone obiettivi 1, 2 e 5b e quelle rientranti nelle fattispecie dell'art. 92, par. 3, lett. c), del Trattato di Roma sono elencate nell'allegato 6 al decreto del Ministero dell'Industria del 25 settembre 1996. Per le iniziative produttive intraprese nelle aree territoriali di cui all'obiettivo 1 del Regolamento CEE n. 2052/88 del 24 giugno 1988, come modificato dal Regolamento CEE n. 2081/93 del 20 luglio 1993, avente il fine di promuovere lo sviluppo e l'adeguamento strutturale delle regioni (intese in senso lato economico-territoriale, non in quello ordinamentale-politico dello Stato membro), il cui sviluppo è in ritardo, le disposizioni agevolative si applicano per l'anno di inizio di attività e per i cinque successivi.

Le agevolazioni suddette si applicano ai soggetti che:

- avendo età inferiore a 32 anni presentano per la prima volta la dichiarazione di inizio attività ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; deve trattarsi, cioè, di soggetti che non abbiano compiuto il trentaduesimo anno di età all'atto della presentazione della dichiarazione d'inizio di attività;
- indipendentemente dall'età e dall'eventuale svolgimento di precedente attività, fruiscono del trattamento d'integrazione salariale il giorno precedente alla data di presentazione della dichiarazione di inizio attività ai fini Iva, se non sono in possesso dei requisiti per la pensione di vecchiaia o di anzianità;
- sono disoccupati ai sensi dell'art. 25, comma 5, lettere a) e b) della L. 23 luglio 1991, n. 223, indipendentemente dall'età e dall'eventuale svolgimento di precedente attività; si tratta dei lavoratori iscritti da più di due anni nella prima classe delle liste di collocamento e che risultano non iscritti da almeno tre anni negli elenchi ed albi degli esercenti attività commerciali, degli artigiani e dei coltivatori diretti e agli albi dei liberi professionisti e,

inoltre, dei lavoratori iscritti nelle liste di mobilità compilate dall'Ufficio regionale del lavoro e della massima occupazione, ai sensi dell'art. 6 della L. n. 223 del 1991. Il requisito dell'iscrizione nelle liste di collocamento e di mobilità deve sussistere fino al giorno anteriore a quello di presentazione della dichiarazione di inizio dell'attività ai fini Iva;

- sono portatori di handicap, ai sensi dell'art. 3 della L. 5 febbraio 1992, n. 104;
- iniziano un'attività nel campo dell'efficienza energetica e della promozione di fonti rinnovabili di energia o assimilate di cui alla L. 9 gennaio 1991, n. 9, nel campo della raccolta differenziata e del riciclaggio dei rifiuti, nel campo del risanamento idrogeologico del territorio o, comunque, per il ripristino ambientale, e nel campo della progettazione e attuazione di interventi per la riqualificazione, la manutenzione o il restauro dei centri storici, per la produzione di beni ai quali è assegnato il marchio di qualità ecologica di cui al Regolamento CEE n. 880/92 del Consiglio, del 23 marzo 1992.

SEZIONE SECONDA: MODIFICHE CONSEQUENTI ALL'ATTUAZIONE DELLE DELEGHE DI CUI ALLA LEGGE 662 DEL 1996

I-A) LA DISCIPLINA DELLE OPERAZIONI DI RIORGANIZZAZIONE DELL'ATTIVITÀ PRODUTTIVA

1. Premessa

Il decreto legislativo 8 ottobre 1997, n. 358, in vigore dall'8 novembre 1997, contiene una particolare disciplina riguardante le operazioni che ordinariamente vengono utilizzate per riorganizzare l'attività produttiva.

I procedimenti di riorganizzazione interessati dal citato decreto legislativo sono i seguenti:

- a) cessioni di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento;
- b) conferimenti di aziende e di partecipazioni di controllo e di collegamento;
- c) scambi di partecipazioni;
- d) fusioni e scissioni.

2. Imposta sostitutiva sulle plusvalenze da cessione di azienda o di partecipazioni di controllo o di collegamento

In particolare, con l'articolo 1 del decreto legislativo in esame è stata istituita un'imposta sostitutiva, con l'aliquota del 27 per cento, sulle plusvalenze derivanti da:

- 1) cessione di aziende possedute per un periodo non inferiore a tre anni (comma 1);
- 2) cessione di partecipazioni di controllo o di collegamento iscritte come tali nelle immobilizzazioni finanziarie degli ultimi tre bilanci (comma 3).

L'imposta sostitutiva è dovuta dalla società dichiarante a titolo definitivo. In considerazione

di ciò i redditi ad essa assoggettati non concorrono a formare il reddito complessivo dei soci.

Tale disposizione trova applicazione per le cessioni di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento poste in essere dalla data dell'8 novembre 1997.

2.1 Plusvalenze da cessione di azienda

2.1.1 Ambito soggettivo

La norma stessa si riferisce a tutti i soggetti che realizzano una plusvalenza, determinata ai sensi dell'articolo 54 del TUIR, esclusi i casi di realizzo nel corso di una procedura concorsuale. Ne consegue che il regime agevolativo in esame si rende applicabile nelle ipotesi di plusvalenze per cessioni di aziende realizzate in caso di liquidazione ordinaria.

La norma agevolativa si rivolge ai soggetti che conseguono la plusvalenza nell'esercizio di attività commerciali sia in regime di contabilità ordinaria sia in regime di contabilità semplificata.

2.1.2 Ambito oggettivo

Con riferimento alle cessioni di aziende, va precisato che nel termine "cessione" si comprendono solo le cessioni a titolo oneroso, mentre ne sono escluse quelle a titolo gratuito.

Ai fini dell'individuazione della nozione di cessione, si precisa che la norma intende agevolare esclusivamente le ipotesi di trasferimento a titolo definitivo della proprietà dell'azienda; conseguentemente non rientrano nell'ambito applicativo della disposizione stessa gli atti che comportano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento, quali, ad esempio, l'usufrutto dell'azienda.

Rientrano nella nozione di cessione anche le ipotesi di assegnazione, di conferimento e di permuta dell'azienda.

Con riferimento al termine "aziende", si precisa che esso va inteso in senso ampio, comprensivo cioè anche delle cessioni di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa.

Va precisato, comunque, che la cessione deve riguardare l'azienda o il complesso aziendale nel suo insieme e non i singoli beni che compongono l'azienda stessa.

Con riferimento al requisito del possesso per un periodo di tempo non inferiore a tre anni, si precisa che tale termine va computato, ai sensi dell'articolo 2963 del codice civile, avendo riguardo al giorno in cui l'azienda è stata acquisita o l'impresa si è costituita indipendentemente dall'acquisto dei singoli beni che concorrono alla formazione dell'azienda. Così, ad esempio, nel caso in cui un'impresa acquisti il 30 giugno 1996 un macchinario per la propria azienda, costituita il 10 maggio 1994, e ceda l'azienda il 30 novembre 1997, egli potrà avvalersi della disposizione agevolativa in commento.

Si fa presente, inoltre, che in caso di cessione di azienda precedentemente concessa in affitto o in usufrutto, ai fini della sussistenza del requisito triennale, si tiene conto anche del periodo in cui l'azienda è stata concessa in affitto o in usufrutto.

2.2. Plusvalenza da cessione di partecipazioni di controllo o di collegamento**2.2.1 Ambito soggettivo**

Il comma 3 dell'articolo 1 prevede un'imposta sostitutiva sulle plusvalenze da cessioni di partecipazioni di controllo o di collegamento.

Condizione per l'applicazione di tale regime è che tali partecipazioni, risultino iscritte negli ultimi tre bilanci come partecipazioni di controllo o di collegamento tra le immobilizzazioni finanziarie. **La norma si rivolge solo ai soggetti che conseguono la plusvalenza nell'esercizio di attività commerciali in regime di contabilità ordinaria.**

2.2.2 Ambito oggettivo

Per quanto riguarda il termine "cessione" valgono le considerazioni svolte relativamente alla cessione di aziende.

La nozione di "controllo o di collegamento" è quella che risulta dall'articolo 2359 del codice civile.

Tanto premesso, occorre rilevare che la norma in commento riferisce la situazione di controllo o di collegamento esclusivamente alle partecipazioni oggetto di cessione e prescindendo quindi dal controllo o collegamento realizzati su altri presupposti.

In considerazione di ciò, non rilevano ai fini in esame:

- le situazioni di controllo o di collegamento realizzate non mediante una partecipazione al capitale di rischio ma esclusivamente per effetto di particolari vincoli contrattuali;
- le partecipazioni che non danno diritto di voto (come, ad esempio, quelle rappresentate da azioni di risparmio o privilegiate);
- le situazioni di controllo o di collegamento realizzate anche per effetto del possesso di diritti di usufrutto sulle azioni.

Per quanto riguarda il requisito della iscrizione delle suddette partecipazioni nelle immobilizzazioni finanziarie degli ultimi tre bilanci dell'impresa cedente va precisato che l'iscrizione delle partecipazioni in esame deve risultare dagli ultimi tre bilanci degli esercizi precedenti quello in cui si è verificata la cessione. Le partecipazioni cedute possono non essere detenute ininterrottamente nel periodo di tempo intercorrente tra l'ultimo ed il terzo/ultimo bilancio precedente quello in cui si è verificata la cessione.

Per i soggetti che redigono il bilancio secondo schemi diversi da quelli previsti dall'articolo 2424 e seguenti del codice civile e dal D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 87, la condizione della iscrizione nelle immobilizzazioni finanziarie degli ultimi tre bilanci si ritiene soddisfatta nel caso in cui le partecipazioni di controllo o di collegamento risultino come tali nei bilanci ovvero da altri elementi certi e precisi della contabilità.

Si precisa che il rispetto delle suddette condizioni presuppone il concorso dei seguenti requisiti:

- chi cede deve avere il controllo o il collegamento mediante il possesso di una partecipazione;

- il requisito di controllo o collegamento deve essere esercitato interamente attraverso la partecipazione;
- il cessionario deve acquisire il controllo o il collegamento per effetto della cessione;
- per effetto della cessione il cedente perde il controllo ma non necessariamente il collegamento;
- nel caso di partecipazione di controllo la quota ceduta può anche non essere oggettivamente una quota di controllo purché mediante essa il cessionario acquisisca il controllo tenendo conto anche dell'eventuale partecipazione già in possesso del cessionario medesimo;
- nel caso di partecipazioni di collegamento la quota ceduta deve essere anche oggettivamente di collegamento;
- i requisiti anzidetti debbono verificarsi singolarmente in ciascuna operazione.

Il controllo detenuto attraverso i voti esercitabili nell'assemblea ordinaria può essere anche indiretto; in tal caso le cessioni di partecipazioni mediante le quali nell'ambito dei gruppi si possiede il cosiddetto controllo indiretto, non possono fruire del trattamento agevolato.

Relativamente al caso in cui la partecipazione ceduta sia stata iscritta con diversa consistenza negli ultimi tre bilanci precedenti alla cessione (ferma restando naturalmente la posizione di controllo o di collegamento che deve sussistere in ognuno dei tre bilanci), la disciplina agevolativa si renderà applicabile con riferimento all'intero ammontare delle partecipazioni cedute.

In proposito valga il seguente esempio.

Si ipotizzi il caso in cui il collegamento nella società A sia assicurato dal possesso di una partecipazione pari al 20 per cento del suo capitale sociale.

Se la società B ha iscritto la predetta partecipazione nella misura del 20 per cento nel terzo e nel secondo bilancio antecedente alla cessione e nella misura del 51 per cento nel bilancio immediatamente antecedente alla cessione medesima, quest'ultima anche per la parte eccedente il 20 per cento darà luogo all'applicazione del regime agevolato.

2.3 Regimi di tassazione applicabili

Con riferimento alle cessioni di aziende o di partecipazioni di controllo o di collegamento per le quali sussistano i requisiti temporali previsti dalle disposizioni in esame si possono configurare due regimi di tassazione delle relative plusvalenze:

- quello ordinario, con l'applicazione dei criteri di cui all'articolo 54 del Tuir;
- quello opzionale, con l'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui al decreto legislativo in esame.

2.3.1 Regime ordinario

In caso di tassazione ordinaria, la plusvalenza è realizzata ai sensi dell'articolo 54, comma 1, lett. a), del Tuir ed è determinata ai sensi del successivo comma 2.

Detta plusvalenza concorre, ai sensi dell'art. 54, comma 4, del Tuir, a formare il reddito imponibile, a scelta del contribuente, nell'esercizio del realizzo ovvero - se sussistono i presupposti temporali ivi previsti - per quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto.

2.3.2 Regime sostitutivo

L'applicazione dell'imposta sostitutiva è un regime opzionale di tassazione al quale si accede compilando il prospetto di liquidazione dell'imposta sostitutiva contenuto nella dichiarazione dei redditi del periodo di imposta nel quale le plusvalenze sono realizzate.

La disposizione in esame prevede che qualora in un periodo di imposta sono poste in essere più operazioni, l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere esercitata relativamente ad ogni singola operazione.

Per singola operazione deve intendersi un'operazione di cessione avente le caratteristiche indicate ai commi 1 e 3 dell'articolo in esame e, pertanto, avere ad oggetto un'azienda posseduta per un periodo non inferiore a tre anni ovvero una partecipazione di controllo o di collegamento iscritta come tale nelle immobilizzazioni finanziarie degli ultimi tre bilanci.

3. Il regime fiscale dei conferimenti di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento**3.1 Premessa**

L'art. 3 del D.Lgs. n. 358 del 1997 contiene la disciplina fiscale applicabile alle operazioni di conferimento di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento.

Le operazioni di conferimento disciplinate dall'art. 3 del provvedimento in esame sono quelle aventi ad oggetto aziende e partecipazioni di controllo o collegamento ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile.

Per quanto riguarda il conferimento di azienda bisogna distinguere l'ipotesi in cui l'azienda conferita sia situata in Italia da quella in cui l'azienda stessa sia situata all'estero.

Nel caso in cui l'azienda sia situata all'estero i conferimenti sono rilevanti ai fini in esame solo se effettuati tra soggetti residenti nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese commerciali.

Nel caso, invece, in cui l'azienda sia situata in Italia i conferimenti, ai sensi del comma 2 dell'articolo 3 in esame, sono rilevanti anche se il conferente e/o il conferitario è un soggetto non residente.

Per quanto riguarda i conferimenti di partecipazioni di controllo o di collegamento, va precisato che gli stessi rilevano ai fini in esame se effettuati tra soggetti residenti in Italia nell'esercizio di imprese commerciali.

L'operazione di conferimento è rilevante anche quando la partecipazione ricevuta riguarda una società o un ente non residente.

Per quanto riguarda la nozione di azienda si rinvia a quanto precisato a proposito delle cessioni di aziende.

Ai sensi dell'art. 9, comma 1, del D.Lgs. n. 358 del 1997, il regime previsto dal citato art. 3, si applica alle succitate operazioni di conferimento poste in essere dalla data di entrata in vigore dello stesso decreto legislativo (8 novembre 1997).

3.2 La disciplina applicabile ai conferimenti di cui all'art. 3 del D.Lgs. n. 358 del 1997

3.2.1 Modalità di determinazione della plusvalenza imponibile

Ai sensi del comma 1 dell'articolo 3, nelle ipotesi di conferimento sopra evidenziate, ai fini dell'applicazione dell'art. 54 del Tuir, la plusvalenza derivante dal conferimento stesso deve essere determinata assumendo come valore di realizzo il valore di iscrizione delle partecipazioni ricevute per effetto del conferimento nelle scritture contabili del conferente ovvero, se superiore, quello attribuito all'azienda, in caso di conferimento di azienda, o alle partecipazioni, in caso di conferimento di partecipazioni, nelle scritture contabili del conferitario.

In considerazione di quanto sopra, la plusvalenza imponibile è costituita dalla differenza tra il valore di realizzo, e l'ultimo costo fiscalmente riconosciuto, rispettivamente, dell'azienda o della partecipazione conferita. Tale modalità di individuazione costituisce, relativamente alle operazioni in questione, una implicita deroga alla regola posta in via generale dall'articolo 9 del Tuir.

Nel caso di operazioni di conferimento non aventi le caratteristiche in precedenza illustrate (come ad esempio il conferimento di singoli beni), la plusvalenza imponibile continua ad essere determinata avendo riguardo alla nozione di valore normale, delineata dall'articolo 9 del Tuir. Inoltre, considerato l'espresso richiamo all'articolo 54 del Tuir, contenuto nella norma in esame, ne deriva che quest'ultima non trova applicazione con riferimento alle eventuali minusvalenze da conferimento, per le quali, quindi, rimane applicabile la disciplina dettata dagli articoli 9 e 66 del Tuir.

Nel caso in cui il conferimento abbia ad oggetto un'azienda, l'ultimo costo fiscalmente riconosciuto dell'azienda conferita va determinato sommando i singoli valori fiscalmente riconosciuti delle attività e delle passività che compongono il patrimonio dell'azienda conferita.

3.2.3 Regimi di tassazione applicabili

Per le operazioni di conferimento i regimi di tassazione applicabili sono quindi i seguenti:

- quello ordinario, secondo il quale le plusvalenze realizzate concorrono alla formazione del reddito d'impresa;
- quello opzionale, consistente nell'applicazione alle predette plusvalenze da conferimento dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 1 del provvedimento in esame, qualora ricorrano le condizioni ivi previste del possesso triennale dell'azienda ovvero dell'iscrizione tra le immobilizzazioni finanziarie degli ultimi tre bilanci delle partecipazioni di controllo o di collegamento.

In proposito, salvo quanto già precisato con riferimento alla determinazione delle plusvalenze che avviene assumendo come valore di realizzo il maggiore tra quello attribuito dal conferente alle partecipazioni ricevute e quello attribuito dal conferitario all'azienda o alle partecipazioni conferite, valgono, relativamente ai regimi di tassazione applicabili alle suddette plusvalenze, le precisazioni già fornite in merito alle cessioni di aziende e di partecipazione di controllo o di collegamento. Anche nell'ipotesi in esame, **l'imposta sostitutiva è dovuta dalla società dichiarante a titolo definitivo. In considerazione di ciò i redditi ad essa assoggettati non concorrono a formare il reddito complessivo dei soci.**

4. La disciplina applicabile agli scambi di partecipazioni di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 358 del 1997

4.1 Premessa

Ai fini del provvedimento in esame, sono considerati scambi di partecipazioni le seguenti operazioni:

- la permuta, con la quale uno dei soggetti indicati nell'articolo 87, comma 1, lettere a) e b) del Tuir acquista o integra una partecipazione di controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n.1, del c.c. in altro soggetto indicato nelle medesime lettere a) e b), attribuendo ai soci di quest'ultimo azioni proprie (comma 1);
- i conferimenti in società, mediante i quali la società conferitaria acquisisce il controllo di una società ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n.1, del c.c. (comma 2).

Il regime previsto dall'articolo 5 del D.Lgs. n. 358 del 1997 si applica alle operazioni poste in essere dalla data di entrata in vigore dello stesso decreto legislativo (8 novembre 1997).

4.2 Lo scambio di partecipazioni

4.2.1 Lo scambio di partecipazioni realizzato tramite permuta

Il comma 1 dell'articolo in esame considera come scambio di partecipazioni la permuta mediante la quale uno dei soggetti indicati nell'articolo 87, comma 1, lett. a) e b) del Tuir acquista o integra una partecipazione di controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1, del c.c. in altro soggetto indicato nelle medesime lett. a) e b) del comma 1 dell'articolo 87 del Tuir.

Ai fini della definizione dei soggetti che intervengono nell'operazione, si indica di seguito come:

- 1) società acquirente, la società che intende acquisire o integrare il controllo;
- 2) società scambiata, la società della quale si intende acquisire il controllo;
- 3) soggetti scambiati, i soci della società scambiata.

Sia la società acquirente che la società scambiata devono essere entrambe società od enti soggetti all'IRPEG, residenti nel territorio del-

lo Stato, mentre i soggetti scambiati non è necessario che abbiano la qualifica di imprenditori.

Sotto il profilo oggettivo, invece, è richiesto che lo scambio abbia ad oggetto una partecipazione che consenta alla società acquirente di assumere il controllo della società scambiata.

Va inoltre sottolineato, sul piano dei requisiti oggettivi, che l'operazione di scambio di partecipazioni mediante permuta è rilevante ai fini dell'articolo in esame indipendentemente dall'ammontare del conguaglio in denaro eventualmente pattuito dalle parti contrattuali sempreché, sul piano civilistico, l'entità del conguaglio in denaro non sia tale da snaturare l'operazione di permuta.

Con riguardo al requisito del controllo, valgono le medesime considerazioni svolte in merito alle operazioni di cui all'articolo 1, nel senso che il requisito del controllo deve sussistere in relazione alle partecipazioni acquisite a seguito dell'operazione di permuta.

L'operazione non deve necessariamente aver ad oggetto una partecipazione che di per sé sia di controllo, ma può riguardare anche una partecipazione che, unitamente a quella già posseduta, consenta al soggetto acquirente di avere una partecipazione di controllo.

Rientra nella disposizione in commento anche l'acquisto effettuato mediante la cessione da parte di più soggetti, sempreché sia ravvisabile, in modo oggettivo, che l'operazione di acquisto della partecipazione si inserisca in un progetto unitario di acquisizione della partecipazione di controllo.

Non sono riconducibili nel regime previsto dalla norma in commento le operazioni che hanno ad oggetto l'acquisizione di partecipazione che non consentono il controllo ovvero quelle che si aggiungono a partecipazioni possedute le quali ultime di per sé consentono il controllo.

4.2.2 Lo scambio di partecipazioni realizzato mediante conferimento

Lo scambio di partecipazioni può essere attuato anche mediante operazioni di conferimento nella società acquirente da parte dei soci imprenditori che detengono partecipazioni nella società scambiata.

4.2.3 Regimi applicabili

Lo scambio di partecipazioni mediante permuta non dà luogo a componenti positivi o negativi del reddito imponibile a condizione che il costo delle azioni o quote date in permuta sia attribuito alle azioni o quote ricevute in cambio. L'eventuale conguaglio in denaro concorre a formare il reddito del percepiente.

In proposito si rileva che il riferimento al "costo" delle azioni o quote previsto dal citato articolo, è da intendersi come "valore fiscale" delle predette partecipazioni.

Nel caso in cui le partecipazioni ricevute siano state contabilizzate ad un valore superiore a quello attribuito alle partecipazioni date in cambio non risulta soddisfatta la condizione posta dalla norma in esame e, pertanto,

L'operazione di permuta non potrà beneficiare del suddetto regime di neutralità e sarà, quindi, sottoposta al regime ordinario stabilito per la cessione di beni.

Il regime fiscale attribuito alle operazioni di conferimento di partecipazioni è diverso da quello previsto per le operazioni di permuta.

In sostanza, ai fini della determinazione del reddito dell'impresa conferente, le partecipazioni ricevute a seguito del conferimento sono valutate in misura proporzionalmente corrispondente al valore contabile attribuito dalla conferitaria alle partecipazioni ricevute in conferimento.

L'adozione di tale criterio può, comportare la evidenziazione di plusvalenze o minusvalenze fiscalmente rilevanti per il conferente.

Nel caso infatti in cui la conferitaria dovesse iscrivere la partecipazione ricevuta ad un valore superiore a quello fiscalmente riconosciuto alla stessa presso la conferente, la conferente medesima è tenuta a rilevare una plusvalenza pari alla differenza tra il valore di iscrizione della partecipazione conferita presso la conferitaria e l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto alla partecipazione stessa presso di essa.

In proposito valga il seguente esempio:

Si ipotizzi che una partecipazione di controllo iscritta nel bilancio della conferente ad un valore di 80, coincidente con il costo fiscalmente riconosciuto, sia stata dopo il conferimento iscritta al medesimo valore nella contabilità della conferitaria.

In tal caso non emerge alcuna plusvalenza in capo alla conferente in quanto la stessa assume le partecipazioni ricevute allo stesso valore fiscale attribuito alle partecipazioni acquisite dalla conferitaria.

Si ipotizzi viceversa che la suddetta partecipazione di controllo iscritta nel bilancio della conferente ad un valore di 80, coincidente con il costo fiscalmente riconosciuto, sia stata iscritta nella contabilità della conferitaria al valore di stima di 100.

In tal caso in capo alla conferente emerge una plusvalenza imponibile pari alla differenza tra il valore delle partecipazioni iscritte presso la conferitaria (100) e l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite (80) presso la conferente.

D'altra parte le partecipazioni ricevute dalla conferente assumono un costo fiscalmente riconosciuto pari all'incremento di patrimonio netto formato dalla conferitaria a seguito del conferimento (nell'esempio 100).

Si rileva infine che le plusvalenze emergenti dallo scambio di partecipazioni possono essere assoggettate sia al regime ordinario di tassazione che a quello sostitutivo previsto dall'articolo 1 del decreto legislativo n. 358 del 1997, ove ricorrono i presupposti.

In caso di applicazione del regime sostitutivo previsto dal citato art. 1, l'opzione va effettuata compilando il modello per la liquidazione dell'imposta sostitutiva.

5. Il regime dei disavanzi derivanti da operazioni di fusione e di scissione di società

5.1 Il regime ordinario

Ai sensi dell'art. 123 del Tuir, nella determinazione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante, non si tiene conto, tra l'altro, delle plusvalenze iscritte in bilancio fino a concorrenza della differenza tra il costo delle azioni o quote delle società incorporate, annullate per effetto della fusione, e il valore del patrimonio netto delle società stesse risultante dalle scritture contabili (cosiddetto "disavanzo da annullamento").

Con la legge 23 dicembre 1994, n. 724 sono state apportate delle modifiche al predetto regime. In particolare, l'articolo 27 di detta legge ha previsto che "le fusioni e le scissioni di società sono, agli effetti delle imposte sui redditi, neutrali. Conseguentemente, il disavanzo di fusione e di scissione non è utilizzabile per iscrizioni di valori in franchigia di imposta, a qualsiasi voce, forma o titolo operate".

L'irrelevanza fiscale dell'utilizzo del disavanzo rende necessaria la compilazione del modello per la riconciliazione dei dati esposti in bilancio e dei valori fiscalmente riconosciuti.

5.2 Il regime sostitutivo

L'articolo 6 in esame, al comma 1, detta un regime che consente il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio per effetto dell'imputazione dei disavanzi da annullamento o da concambio, a condizione però che tali maggiori valori vengano assoggettati all'imposta sostitutiva indicata nell'articolo 1 del decreto legislativo in commento.

Inoltre, lo stesso art. 6, al comma 2, individua i casi in cui l'iscrizione in bilancio per effetto dell'imputazione del disavanzo è riconosciuta ai fini fiscali senza l'applicazione dell'imposta sostitutiva.

Ai sensi del comma 4 dell'art. 6 in commento, i soggetti che intendono avvalersi delle richiamate disposizioni dei commi 1 e 2, devono chiederne l'applicazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui ha effetto la fusione o la scissione.

Tale richiesta si intende effettuata compilando il modello per la liquidazione dell'imposta sostitutiva.

Tanto premesso, nell'esaminare la disciplina contenuta nel citato comma 1 dell'articolo 6, occorre distinguere l'ipotesi del disavanzo da concambio da quella da annullamento.

5.2.1 Il disavanzo da concambio

Il riconoscimento anche fiscale, in tutto o in parte, dei valori iscritti in bilancio per effetto dell'imputazione del disavanzo può essere ottenuto a fronte dell'assoggettamento dei maggiori valori iscritti per effetto del disavanzo all'imposta sostitutiva prevista dall'articolo 1 del provvedimento in esame nella misura del 27 per cento.

5.2.2 Il disavanzo da annullamento

Se in via ordinaria il riconoscimento del disavanzo può essere ottenuto, in tutto o in parte, mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva, i maggiori valori iscritti in bilancio a fronte del disavanzo stesso è riconosciuto fiscalmente in franchigia d'imposta fino a concorrenza dell'importo complessivo netto:

- delle plusvalenze, diminuite delle eventuali minusvalenze, rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva, ai sensi dell'articolo 2 del decreto-legge 28 gennaio 1991, n. 27, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 marzo 1991, n. 102 o che sono state assoggettate ad imposta sostitutiva ai sensi del decreto legislativo in esame;
- dei maggiori e dei minori valori, rispetto ai relativi valori di acquisizione, derivanti dalla cessione delle azioni o quote, che hanno concorso a formare il reddito di un'impresa residente;
- delle svalutazioni nonché delle rivalutazioni delle azioni o quote che hanno concorso a formare il reddito di un'impresa residente o che per disposizione di legge non concorrono a formarlo, nemmeno in caso di successivo realizzo.

L'ipotesi sub a) fa riferimento alle plusvalenze e alle minusvalenze conseguite da soggetti che hanno ceduto le partecipazioni medesime mediante operazioni realizzate fuori dall'esercizio di imprese commerciali, assoggettate ad imposta sostitutiva secondo le disposizioni dell'art. 2 del decreto-legge 28 gennaio 1991, n. 27, convertito dalla legge 2 marzo 1991, n. 102.

In proposito va però precisato che l'esistenza di una plusvalenza assoggettata a tassazione in via forfetaria ai sensi dell'art. 3 del citato DI n. 27 del 1991 convertito dalla legge n. 102 del 1991 non comporta l'irrelevanza, ai fini del riconoscimento del disavanzo da annullamento, delle plusvalenze e delle minusvalenze assoggettate a tassazione ai sensi del citato art. 2 del DI n. 27 del 1991 manifestatesi prima o dopo quella tassata in via forfetaria.

Così ad esempio nel caso di una partecipazione, avente un valore iniziale di 1000, ceduta una prima volta a 1200 con assoggettamento della relativa plusvalenza di 200 ad imposta sostitutiva ai sensi del citato art. 2 del DI n. 27 del 1991, ulteriormente ceduta a 1400 con assoggettamento della relativa plusvalenza di 200 (1400 - 1200) ad imposta sostitutiva in misura forfetaria, oggetto di una terza cessione a 2000, con assoggettamento della relativa plusvalenza di 600 (2000 - 1400) ad imposta sostitutiva ai sensi del citato art. 2 del D.I. n. 27 del 1991, l'eventuale disavanzo derivante dall'annullamento di tale partecipazione può essere fiscalmente riconosciuto, senza pagamento dell'imposta sostitutiva, fino a concorrenza dell'importo complessivo (800) delle plusvalenze rilevanti ai fini in esame.

L'ipotesi sub b) riguarda le operazioni di cessione delle predette partecipazioni realizzate nell'esercizio d'impresa e i maggiori o minori valori rispetto a quelli di acquisizione rilevano

per il solo fatto di aver concorso alla formazione del reddito d'impresa, indipendentemente da un versamento di imposta.

Rilevano anche i maggiori o minori valori, rispetto a quelli di acquisizione, derivanti da cessioni che abbiano concorso a formare il reddito della stabile organizzazione in Italia di un'impresa non residente.

L'ipotesi sub c) riguarda i maggiori o minori valori rispetto a quelli di acquisizione delle medesime partecipazioni di cui alla lettera precedente, che hanno concorso a formare il reddito d'impresa non a seguito di operazioni di realizzo bensì per effetto di rivalutazioni o svalutazioni.

Ai sensi del successivo comma 3 dell'articolo 6 in esame, la possibilità di non assoggettare il disavanzo all'imposta sostitutiva, fino a concorrenza della somma algebrica dei maggiori e dei minori valori di cui alle precedenti lettere sub a), sub b) e sub c), è condizionata alla dimostrazione, mediante idonea documentazione, da parte della società incorporante o beneficiaria, dei componenti positivi e negativi di reddito relativi alle azioni o quote annullate realizzate dalla società stessa e dai precedenti possessori. Si precisa che l'obbligo previsto dal legislatore di documentare i predetti componenti reddituali può essere assolto anche mediante dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà di cui alla legge 4 gennaio 1968, n. 15. Il rispetto della richiamata condizione impone alla società che intende avvalersi della suddetta previsione normativa di dare dimostrazione di tutte le operazioni eseguite per tutto il periodo precedente fino a risalire alla originaria acquisizione della partecipazione e, quindi, al momento di emissione della stessa. Al riguardo, tenuto conto della onerosità della prova, specialmente in sede di prima applicazione della norma, con disposizione transitoria contenuta nel successivo articolo 9, viene stabilito, al comma 4, che "per le azioni o quote già esistenti alla data del 30 aprile 1997, ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 6, comma 2, la documentazione prevista dal comma 3 dello stesso articolo può riguardare soltanto i componenti positivi e negativi di reddito del soggetto possessore delle azioni o quote alla data anzidetta e dei possessori successivi, nonché la plusvalenza o la minusvalenza conseguita dal soggetto che ha ceduto le azioni o le quote al predetto possessore alla data del 30 aprile 1997". In altri termini, ai fini dell'assolvimento dell'onere imposto dalla suddetta condizione, la società incorporante o beneficiaria dovrà dare dimostrazione degli elementi positivi e negativi che rilevano ai fini dell'art. 6, comma 2, del provvedimento in esame, ad iniziare dall'operazione di cessione effettuata nei confronti del soggetto che risulta possessore alla data del 30 aprile 1997.

5.3 Il regime transitorio

L'art. 9, comma 3, del citato D.Lgs. n. 358 del 1997 prevede altresì la facoltà di applicare l'imposta sostitutiva sulla differenza tra i valori iscritti in bilancio a fronte dei disavanzi

di fusione e scissione ed i relativi valori fiscalmente riconosciuti, ancora esistenti nel bilancio relativo all'ultimo esercizio chiuso prima della data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 358 del 1998 (8 novembre 1997).

Si ritiene che, in base a tale disposizione, possa essere ottenuto il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio per effetto dell'imputazione sia dei disavanzi da annullamento derivanti dalle operazioni di fusione o scissione deliberate anteriormente al 14 gennaio 1995, per i quali non è stata pagata la somma del 20 per cento prevista dall'art. 21 del D.L. n. 41 del 1995, convertito dalla legge n. 85 del 1995, sia dai disavanzi derivanti dalle operazioni di fusione e scissione deliberate a decorrere da tale data, le quali, ai sensi dell'art. 27 della legge n. 724 del 1994, sono neutrali e non consentono l'utilizzabilità del disavanzo per l'iscrizione di valori in franchigia d'imposta.

I maggiori valori su cui va applicata l'imposta sostitutiva sono quelli ancora esistenti nel bilancio relativo all'ultimo esercizio chiuso prima della data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 358 del 1997 (8 novembre 1997).

I maggiori valori possono essere riconosciuti, in tutto o in parte, previo assoggettamento degli stessi ad imposta sostitutiva con l'aliquota del 27 per cento.

I-B) Il riporto delle perdite

1. Le perdite riportabili senza limiti di tempo

Ai sensi dell'art. 8, comma 3, del Tuir, così come modificato dall'art. 8, comma 1, lett. a), del D.Lgs. n. 358 del 1997, le perdite realizzate nei primi tre periodi di imposta possono essere computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite di tempo.

La norma di cui trattasi si applica alle perdite derivanti dall'esercizio di imprese in contabilità ordinaria formatesi a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data della entrata in vigore del citato D.Lgs. n. 358 del 1997 (8 novembre 1997).

La disciplina in essa contenuta si applica anche ai soggetti che alla suddetta data dell'8 novembre 1997 si trovano nel primo periodo d'imposta ovvero in uno dei primi tre periodi dalla loro costituzione.

Così, ad esempio, nel caso di un soggetto il cui periodo d'imposta sia coincidente con l'anno solare e che si sia costituito nel corso del 1995, rientrano nel beneficio in esame le perdite conseguite nel periodo d'imposta 1997, mentre si applica la disciplina del riporto in cinque periodi d'imposta, relativamente alle perdite realizzate nei periodi d'imposta 1995 e 1996.

I-C) LA DUAL INCOME TAX (DIT)

Premessa

Con l'articolo 3, comma 162, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, il Governo è stato delegato ad emanare norme volte a favorire la capitalizzazione delle imprese

allo scopo di rafforzare, razionalizzare e rendere maggiormente efficiente l'apparato produttivo.

Con il decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 466, recante "Riordino delle imposte personali sul reddito al fine di favorire la capitalizzazione delle imprese", il Governo ha dato attuazione ai principi direttivi contenuti nella legge delega sopra indicata, disciplinando la nuova forma di agevolazione -definita, per brevità, "DIT"-, che si applica a quei soggetti che provvedono a capitalizzarsi in modo duraturo. La predetta capitalizzazione rileva se effettuata mediante apporti permanenti di denaro ovvero tramite la rinuncia alla distribuzione degli utili conseguiti: in tal caso, la riduzione dell'aliquota IRPEF al 19 per cento, si applica sulla parte del reddito imponibile corrispondente alla remunerazione ordinaria dell'incremento del capitale investito.

1. Ambito soggettivo di applicazione

I beneficiari delle disposizioni agevolative previste dalla DIT, per quanto d'interesse del presente modello di dichiarazione sono i seguenti soggetti residenti nel territorio dello Stato:

- a) società in nome collettivo;
- b) società in accomandita semplice.

Inoltre, per effetto del combinato disposto del comma 2, dell'art. 5 del decreto legislativo in esame e del comma 3, dell'art. 5 del TUIR, rientrano nell'ambito delle disposizioni agevolative anche:

- c) le società di armamento;
- d) le società di fatto che hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciali.

Si precisa che il comma 2 del menzionato art. 5 stabilisce che i soggetti indicati nelle predette lettere a), b), c), e d), per poter fruire dei benefici della DIT devono aver tenuto la contabilità ordinaria, anche a seguito di opzione irrevocabile.

In particolare, tale previsione normativa risulta soddisfatta nell'ipotesi in cui:

- a) il soggetto abbia tenuto la contabilità ordinaria in quanto ha superato i seguenti limiti di ricavi di cui all'art. 53 del TUIR: 360 milioni, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi; 1 miliardo, per le imprese aventi per oggetto altre attività.
- b) il soggetto abbia tenuto la contabilità ordinaria a seguito di opzione irrevocabile per detto regime.

La "opzione irrevocabile" prevista nel menzionato dettato normativo va intesa, come peraltro emerge dalla relazione di accompagnamento al decreto legislativo, alla stregua di una opzione avente carattere permanente. Tale espressione di volontà deve essere manifestata nella dichiarazione dei redditi in cui si chiede l'applicazione della agevolazione DIT e avrà effetto fino alla cessazione dell'attività dell'impresa.

2. Esclusioni dall'ambito soggettivo di applicazione

Sono esclusi dall'ambito soggettivo di applicazione della DIT, ai sensi dell'art. 1, comma 1, del provvedimento in argomento, i soggetti sottoposti alle procedure di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa di cui all'art. 125 del TUIR.

Si precisa, altresì, che sono esclusi dalla possibilità di avvalersi delle disposizioni agevolative, i soggetti sottoposti a concordato fallimentare, posto che detta procedura è finalizzata alla chiusura di un fallimento già dichiarato.

Le imprese sottoposte alla liquidazione ordinaria, alla procedura di amministrazione controllata di cui al titolo IV del R.D. 16 marzo 1942, n.267, nonché al concordato preventivo con o senza cessione dei beni, rientrano nel novero di quelle ammesse alla agevolazione.

Trattasi, infatti, di procedure finalizzate alla continuazione dell'esercizio dell'attività economica allo scopo di evitare l'instaurarsi di procedure concorsuali.

3. Contenuto della disposizione agevolativa

L'agevolazione per le società di persone residenti nel territorio dello Stato, (o meglio per i soci persone fisiche delle predette società di persone) si concretizza in un assoggettamento separato ad imposizione sui redditi con l'aliquota del 19 per cento sulla parte del reddito d'impresa dichiarato corrispondente alla "remunerazione ordinaria del capitale investito".

Gli elementi necessari per la quantificazione della parte di reddito assoggettabile all'aliquota ridotta sono:

- a) la variazione in aumento del capitale investito rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996;
- b) la remunerazione ordinaria, stabilita con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con quello del tesoro, da applicarsi alla variazione in aumento del capitale investito di cui al precedente punto a).

4. La variazione in aumento del capitale investito

In ordine alla "variazione in aumento del capitale investito" si fa presente che questa è costituita dalla differenza positiva tra:

- a) gli incrementi derivanti da:
 - conferimenti in denaro ad esclusione di quelli indicati nelle lett. a) e b) del comma 3 dell'art. 3 del decreto legislativo in esame;
 - accantonamenti a riserva di utili, ad esclusione di quelli destinati a riserve non disponibili costituite a fronte di plusvalenze derivanti dalla valutazione effettuata a norma dell'art. 2426, comma 1, n., 4 del codice civile;
- e
- b) i decrementi del patrimonio netto con attribuzione dello stesso, a qualsiasi titolo, ai soci.

4.1 Incrementi del capitale investito derivanti da conferimenti in denaro**4.1.1 Individuazione degli incrementi**

Relativamente agli incrementi derivanti da conferimenti, la norma dispone che rilevano esclusivamente quelli effettuati in denaro; restano esclusi, pertanto, quelli effettuati in natura.

Tra i conferimenti in denaro vanno compresi, ad esempio:

- i versamenti eseguiti a fronte di ricostituzione o aumento del capitale sociale;
- i versamenti di denaro a fondo perduto o in conto capitale eseguiti dai soci, con esclusione quindi dei finanziamenti erogati dagli stessi che costituiscono debiti per la società, anche se per essi non sono dovuti interessi;
- i versamenti dei soci per soprapprezzo quote e i versamenti a titolo di interessi di conguaglio effettuati dai sottoscrittori di nuove quote.

Si fa presente che la relazione ministeriale di accompagnamento al provvedimento in esame ha precisato che ai fini degli incrementi in argomento "restano escluse le rinunce ai crediti effettuate dai soci."

Si precisa inoltre che laddove l'incremento del capitale investito sia effettuato mediante un conferimento di azienda (o di ramo di azienda), ancorché quest'ultima, nei suoi elementi dell'attivo, contenga delle somme di denaro, il conferimento relativo alla componente denaro non configura incremento del capitale rilevante ai fini DIT. Infatti, il conferimento di azienda è da considerarsi nel suo complesso quale conferimento in natura, atteso che l'azienda costituisce una "universitas" di beni materiali, immateriali e di rapporti giuridico-economici diretti a consentire l'esercizio dell'attività d'impresa.

Per lo stesso motivo, in ipotesi di fusione con cambio di quote, l'aumento del capitale della società incorporante o di quella risultante dalla fusione, commisurato al patrimonio della società fusa o incorporata che contenga nei propri elementi dell'attivo somme di denaro, non rileva quale incremento di capitale investito ai fini DIT.

4.1.1.1 Casi particolari di non rilevanza dei conferimenti in denaro

Il comma 3 dell'art. 3 del decreto legislativo in esame, stabilisce, tra l'altro, che la variazione in aumento che residua dopo aver effettuato le riduzioni indicate nell'art. 2 e nell'art. 3, comma 2, di cui si dirà nel prosieguo, non ha altresì effetto fino a concorrenza:

- a) dei conferimenti in denaro provenienti da soggetti non residenti, se controllati da soggetti residenti, qualora non sia stato ottenuto il parere favorevole del comitato istituito ai sensi dell'art. 21 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, nelle forme ivi previste;

- b) dei conferimenti in denaro provenienti dai soggetti domiciliati in paesi indicati nel decreto ministeriale 4 settembre 1996;

Relativamente alla lett. a), si sottolinea che l'obbligo da parte del soggetto che intende fare valere i conferimenti in denaro ricevuti da soggetti non residenti di ottenere il parere favorevole ai sensi dell'art. 21 della legge 30 dicembre 1991, n. 413 (cosiddetto "RULING"), riguarda esclusivamente i conferimenti di denaro provenienti da soggetti non residenti, domiciliati in stati diversi da quelli che verranno analizzati a commento della lett. b). Si tratta, di soggetti domiciliati in paesi con i quali vigono convenzioni per lo scambio di informazioni.

Si precisa che il conferimento erogato dal soggetto non residente non rileva quale incremento del capitale investito ancorché lo stesso sia controllato da un soggetto residente che non ha alcun rapporto di partecipazione con il soggetto beneficiario del conferimento stesso.

La lett. b) dispone che la variazione in aumento del capitale investito deve essere ridotta dei conferimenti in denaro provenienti dai soggetti domiciliati in paesi indicati nel decreto ministeriale 4 settembre 1996. Tale formulazione normativa va correttamente intesa nel senso di neutralizzare, ai fini DIT, i conferimenti fatti da "soggetti non domiciliati" nei paesi indicati nel predetto decreto ministeriale che individua gli Stati con cui è attuabile lo scambio di informazioni. In particolare, i menzionati paesi diversi da quelli indicati nel predetto decreto ministeriale sono quelli per i quali non vigono convenzioni per lo scambio di informazioni, ivi compresi quelli con regime fiscale privilegiato di cui al D.M. 24 aprile 1992 (cosiddetti "paradisi fiscali").

4.1.2 Momento di rilevanza degli incrementi

Ai sensi del comma 5 dell'art. 1 del provvedimento in esame i conferimenti in denaro rilevano a partire dalla data di versamento; ne consegue che gli stessi concorrono alla formazione dell'incremento in proporzione ai giorni che intercorrono tra la data di versamento e quella di chiusura del periodo d'imposta in cui sono stati effettuati.

È appena il caso di precisare che, con riguardo ai periodi d'imposta successivi a quello in cui il conferimento di denaro è stato effettuato, il conferimento stesso continua ad avere rilevanza, ai fini dell'incremento del capitale investito, per il suo intero ammontare.

4.2 Incrementi del capitale investito derivanti da accantonamenti di utili a riserva**4.2.1 Individuazione degli incrementi**

Si premette che il comma 4 dell'art. 1 del provvedimento in esame prevede espressamente l'esclusione della rilevanza ai fini della DIT dei soli accantonamenti a riserva non disponibile costituita a fronte di plusva-

lenze derivanti dalla valutazione delle partecipazioni con il metodo del patrimonio netto (cosiddetto "equity method") in applicazione dell'art. 2426, comma 1, n. 4), del codice civile. Pertanto, laddove alla formazione dell'utile d'esercizio accantonato a riserva abbiano concorso plusvalenze derivanti dalla valutazione delle partecipazioni con il predetto metodo, la quota di utile derivante da tale plusvalenza, ancorchè accantonata a riserva, non rileva ai fini della variazione in aumento del capitale investito.

Ad eccezione di tale ipotesi, tutti gli altri accantonamenti a riserva, sia disponibile che indisponibile, dell'utile d'esercizio, effettuati in sede assembleare, rilevano ai fini dell'incremento del capitale investito.

Le riserve del patrimonio netto interessate da tali accantonamenti di utile sono, ad esempio:

- riserva statutaria o straordinaria;
- riserva per ammortamenti anticipati ex art. 67 del TUIR;
- riserva ex art. 55, comma 3, lett b) del TUIR.

È necessario precisare che l'accantonamento di utili a riserva per contributi e liberalità ex art. 55 del TUIR, rileva esclusivamente se effettuato con riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 1° gennaio 1998, in quanto, secondo quanto disposto dall'art. 21, comma 4, lett. b), della legge 27 dicembre 1997, n. 449, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1998, è stata abolita la previsione contenuta nell'art. 55, comma 3, lett. b) del TUIR, che prevedeva l'accantonamento a riserva, in sospensione d'imposta, del 50 per cento dei contributi diversi da quelli costituenti ricavi.

4.2.2 Momento di rilevanza dell'incremento

Il comma 5 dell'art. 1 del decreto legislativo in commento dispone che gli accantonamenti di utili rilevano a partire dalla data di inizio dell'esercizio nel corso del quale tali riserve si sono formate. L'utile dell'esercizio 1996 rileverà, quale incremento di capitale ai fini DIT, a partire dal primo giorno dell'esercizio 1997.

È appena il caso di precisare che con riguardo agli esercizi successivi, i predetti accantonamenti di utile continuano ad avere rilevanza, ai fini dell'incremento del capitale investito, per l'intero importo.

4.3 Decrementi del capitale investito derivanti dalla riduzione con attribuzione a qualsiasi titolo ai soci del patrimonio netto.

4.3.1 Individuazione dei decrementi

Tra i decrementi rilevanti ai fini della determinazione della variazione del capitale investito, si comprendono:

- la distribuzione ai soci di riserve comunemente costituite;

- la riduzione del capitale sociale con conseguente attribuzione dello stesso ai soci o ai partecipanti;

- la riduzione, con contestuale attribuzione ai soci delle voci di patrimonio netto assimilate al capitale sociale, quali ad esempio:

- la riserva per "sovrapprezzo quote";
- la riserva "per interessi di conguaglio" versati dai sottoscrittori di nuove quote;
- la riserva "per versamenti di denaro a fondo perduto" o "in conto capitale" eseguiti dai soci;

Si fa presente che tutti i decrementi sopra indicati costituiscono diminuzioni del capitale investito ai fini della DIT, sia se effettuati mediante versamento di denaro, sia se effettuati mediante l'assegnazione di beni.

4.3.2 Momento di rilevanza del decremento

Il comma 5 dell'art. 1 del decreto legislativo in commento stabilisce che le riduzioni del patrimonio netto sopra individuate rilevano a partire dall'inizio dell'esercizio in cui si sono verificate.

Ad esempio, qualora un soggetto il cui esercizio coincide con l'anno solare abbia effettuato il 30 giugno 1997 una riduzione del capitale sociale con attribuzione ai soci di 100, l'attribuzione stessa rileverà, ai fini della riduzione del capitale investito, a partire dal 1° gennaio 1997.

È appena il caso di precisare che detti decrementi rileveranno per l'intero ammontare anche per gli esercizi successivi a quello nel quale le riduzioni si sono verificate.

5. Il limite non superabile del patrimonio netto

L'ultimo periodo del predetto comma 4 dell'art. 1 prevede una limitazione alla rilevanza della variazione in aumento del capitale investito, in quanto dispone che in ciascun esercizio la predetta "variazione in aumento non può comunque eccedere il patrimonio netto esistente alla chiusura dell'esercizio, escluso l'utile del medesimo periodo."

Nell'ipotesi, pertanto, in cui detta variazione in aumento - costituita dal risultato positivo della somma algebrica di incrementi e decrementi del capitale investito - sia superiore all'importo del patrimonio netto diminuito dell'utile dell'esercizio risultante alla data di chiusura dell'esercizio, l'eccedenza non sarà utilizzabile ai fini del computo dell'agevolazione in argomento.

Esempio:

Variazione in aumento rilevante ai fini DIT del capitale investito: 444
Patrimonio netto alla chiusura dell'esercizio al netto del relativo utile: 400

Eccedenza non utilizzabile : 44

Nell'esempio, la variazione in aumento del capitale rilevante è limitata a 400 ed il restante 44 non può essere utilizzato ai fini della DIT.

Le perdite dell'esercizio e quelle di esercizi precedenti non costituiscono decrementi ai fini DIT. I conferimenti in denaro rilevano comunque ai fini agevolativi ancorchè gli stessi siano effettuati per far fronte alle predette perdite.

Relativamente alla nozione di patrimonio netto occorre fare riferimento a quello risultante dal bilancio relativo all'esercizio in cui si intende calcolare l'agevolazione in argomento. I soggetti che presentano la dichiarazione ancorchè non obbligati alla redazione del bilancio secondo le disposizioni di cui al citato art. 2424 del codice civile, devono, comunque, fare riferimento alle corrispondenti voci classificabili secondo lo schema contenuto nel predetto art. 2424. e, in particolare, ai seguenti elementi:

- I - Capitale sociale;
- II - Riserve da rivalutazioni;
- VI - Riserve statutarie;
- VII - Altre riserve distintamente indicate;
- VIII - Utili (Perdite) portati a nuovo;
- IX - Perdite dell'esercizio.

Resta escluso, in quanto espressamente previsto dalla norma, l'utile dell'esercizio.

Si precisa che, ai fini del calcolo di cui sopra, nel computo del patrimonio netto da porre a raffronto alla fine di ogni esercizio, si comprendono le riserve per contributi ex art. 55, comma 3, lett. b), del TUIR, nonché le riserve per ammortamento anticipato di cui all'art. 67, comma 3, dello stesso TUIR, se facenti parte del patrimonio netto alla chiusura dell'esercizio.

Si ricorda, come in precedenza rilevato, che le riserve per contributi ex art. 55, comma 3, lett. b), del TUIR, sono da includere nel patrimonio netto esclusivamente se costituite con riferimento ai contributi incassati non oltre l'esercizio 1997.

6. Riduzioni della variazione in aumento del capitale investito

Gli artt. 2 e 3, comma 3, lett. c), del decreto legislativo in esame elencano talune fattispecie che danno luogo ad un disconoscimento della variazione in aumento del capitale investito.

È opportuno precisare che le fattispecie in commento riducono la base DIT successivamente alla verifica del limite non superabile del patrimonio netto di cui al precedente paragrafo 5.

Si sottolinea sin d'ora che le fattispecie antielusive, contemplate nei predetti articoli 2 e 3, non possono esaurire la casistica ipotizzabile, tant'è che l'art. 6, comma 2, del decreto legislativo in esame, stabilisce che alle disposizioni del presente decreto si applicano le norme antielusive previste dal terzo comma dell'art. 37 e dal nuovo art. 37-bis del DPR n. 600 del 1973.

Tanto premesso, vengono di seguito analizzate le singole fattispecie contenute negli articoli 2 e 3, comma 3, lett. c), del decreto legislativo n. 466 del 1997.

6.1 Riduzione della base DIT derivante dall'incremento delle consistenze di titoli e valori mobiliari

L'art. 2, comma 1, lett. a), del decreto legislativo in esame dispone che l'ammontare della variazione in aumento del capitale investito non è riconosciuto fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e valori mobiliari, diversi dalle partecipazioni, rispetto a quelle risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 30 settembre 1996. Relativamente ai "titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni", si precisa che sono tali quelli non rappresentativi di merci, i certificati di massa, le quote di partecipazione ad organismi di investimento collettivo (cfr. art. 81, comma 1, lett. c-ter), del TUIR in vigore dal 1° luglio 1998).

In merito all'incremento delle consistenze dei menzionati titoli e valori mobiliari è opportuno precisare che deve trattarsi di incremento delle consistenze rispetto a quelle risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso alla data del 30 settembre 1996.

6.2 Riduzione della base DIT derivante dal corrispettivo pagato per l'acquisto di aziende

L'art. 2, comma 1, lett. b), del decreto legislativo in commento dispone che la variazione in aumento del capitale investito non è riconosciuta fino a concorrenza del corrispettivo per l'acquisizione di aziende già appartenenti ad impresa controllata o comunque facente capo allo stesso soggetto economico. Al riguardo si precisa che il corrispettivo non deve essere necessariamente in denaro; pertanto, anche il corrispettivo in natura riduce la variazione in aumento del capitale investito. Con riferimento alla nozione di "azienda" si precisa che essa va intesa in senso ampio, comprensiva cioè anche dell'acquisizione di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa.

Si fa presente che, ai fini della individuazione della nozione di controllo e di soggetto economico, non può che farsi riferimento alla nozione di controllo di cui all'art. 2359 del c.c., con la precisazione che il predetto riferimento deve necessariamente estendersi anche ai soggetti diversi dalle società di capitali (persone fisiche e società di persone).

6.3 Riduzione della base DIT derivante dai conferimenti in denaro a favore di società o enti del gruppo e incremento dei crediti da finanziamento nei confronti dei medesimi soggetti

Il comma 1 del predetto art. 3 individua i soggetti interessati alle operazioni di seguito descritte: trattasi dei soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lett. a) e b), del TUIR, che rivestono, in base all'art. 2359 del Codice Civile, sia la qualità di controllanti che di controllati, anche insieme ad altri soggetti, dallo stesso controllante.

L'anzidetta disposizione si applica anche qualora una o più società interessate al rapporto di controllo di cui sopra sia soggetto non residente.

6.3.1 Riduzione della base DIT derivante dai conferimenti in denaro a favore di società o enti del gruppo

Il comma 2 dell'art. 3 del decreto legislativo in argomento dispone che "la variazione in aumento di cui all'art. 1, comma 4, del decreto medesimo, è ridotta di un importo pari ai "conferimenti in denaro effettuati, successivamente alla chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996, a favore di soggetti controllati, o sottoposti al controllo del medesimo controllante, ovvero divenuti tali a seguito del conferimento. La riduzione, prescinde dalla persistenza del rapporto di controllo alla data di chiusura dell'esercizio."

Si precisa che la condizione del controllo che comporta la riduzione della base DIT, deve sussistere all'atto del conferimento e può essere anche una conseguenza del conferimento stesso laddove il predetto controllo si realizzi per effetto delle azioni o quote ricevute a seguito del medesimo conferimento e rileva ancorché il controllo stesso si sia verificato anche per un solo giorno del periodo di imposta; ciò in considerazione del fatto che nella formulazione normativa, a differenza di quanto stabilito in altre disposizioni in materia di imposte sui redditi (cfr. art. 2, comma 2, art. 5, comma 3, lett. d) e art. 87, comma 3, del TUIR), non è previsto che la citata situazione di controllo debba sussistere per la maggior parte o per l'intero periodo di imposta.

Resta inteso che, qualora i conferimenti effettuati anteriormente a quello che ha determinato la situazione di controllo siano riconducibili ad un unico disegno diretto all'acquisizione del controllo stesso, realizzato tuttavia con conferimenti effettuati in tempi diversi al fine di eludere la portata della norma in commento, si renderà applicabile, sussistendone i presupposti, la disposizione contenuta nell'art. 37-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 in forza del richiamo che a quest'ultima norma fa l'art. 6 del provvedimento in esame.

Infine, si fa presente che il contenuto dell'ultimo periodo del comma 2 dell'art. 3 in esame, secondo cui la riduzione della variazione in aumento del capitale investito prescinde dalla persistenza del rapporto di controllo alla data di chiusura dell'esercizio, comporta che, una volta ridotta la base DIT per effetto del conferimento in denaro, la riduzione stessa permane anche laddove il controllo venga meno.

6.3.2 Riduzione della base DIT derivante dall'incremento dei crediti da finanziamento nei confronti dei medesimi soggetti

La lett. c) del comma 3 dell'art. 3 del decreto legislativo in esame dispone che la variazione in aumento di cui all'art. 1, comma 4, del decreto stesso, non ha effetto fino a concorren-

za "dell'incremento dei crediti da finanziamento nei confronti dei soggetti di cui al comma 1 rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 30 settembre 1996."

Ciò premesso, relativamente alla individuazione dei crediti da finanziamento in parola occorre far riferimento all'art. 2424 del codice civile e, in particolare, alle seguenti voci dell'attivo dello stato patrimoniale: lettera B) Immobilizzazioni, sub III - Immobilizzazioni finanziarie, con separata indicazione, per ciascuna voce di crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo, numero 2 - crediti, lettere a) verso imprese controllate, c) verso controllanti. Inoltre, rientra nella nozione di crediti da finanziamento ogni altro credito derivante da operazioni di finanziamento ancorché non iscritto fra le immobilizzazioni finanziarie.

Per verificare l'obbligo della riduzione della base DIT è quindi necessario porre a raffronto l'importo complessivo dei crediti da finanziamento in bilancio alla fine dell'esercizio per il quale si è calcolata la variazione in aumento del capitale investito, con l'importo complessivo dei crediti da finanziamento risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 30 settembre 1996. L'eventuale maggior valore del primo importo rispetto al secondo determinerà una riduzione della variazione in aumento del capitale investito.

7. Remunerazione ordinaria del capitale investito

Ai sensi del comma 2 dell'art. 1 del decreto legislativo in esame, la remunerazione ordinaria da applicare all'incremento del capitale investito rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996, al fine di individuare l'importo della parte del reddito imponibile complessivo da assoggettare ad aliquota d'imposta ridotta, è determinata, con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro, da emanarsi con riferimento a ciascun esercizio entro il 31 marzo dell'anno successivo, tenendo conto dei rendimenti finanziari medi dei titoli obbligazionari pubblici e privati, aumentabili fino al 3 per cento a titolo di compensazione del maggior rischio.

Tale coefficiente deve essere applicato alla base DIT determinata secondo le indicazioni fornite nei paragrafi da 4 a 6.

Esempio:

Variazione in aumento del capitale investito L. 1000

Remunerazione ordinaria : 7%

L. 1000 x 7% = L. 70 (quota del reddito imponibile complessivo netto che fruisce dell'aliquota ridotta del 19 per cento)

8. Eccedenza della parte di reddito che fruisce dell'aliquota ridotta rispetto al reddito complessivo netto

Qualora la quota del reddito imponibile complessivo netto assoggettabile all'aliquota ridotta, risulti superiore all'intero reddito

imponibile, l'eccedenza è inutilizzabile ai fini dell'agevolazione e conseguentemente è definitivamente persa.

Esempio:

Quota di reddito imponibile da assoggettare ad aliquota agevolata per il periodo d'imposta 1997 : L. 50
 Reddito imponibile complessivo conseguito nel periodo d'imposta 1997 : L. 10
 Quota del reddito agevolato non utilizzabile : L. 40

9. Applicazione della DIT ai redditi delle società di persone commerciali residenti nel territorio dello Stato

La metodologia della determinazione dell'incremento del capitale investito applicabile alle società in nome collettivo, alle società in accomandita semplice, tutte in contabilità ordinaria anche per opzione irrevocabile, prevede che la variazione in aumento del capitale investito, come sopra determinata, rileva ai fini del computo dell'agevolazione, fino a concorrenza:

- della riduzione dei debiti da finanziamento, al netto dei crediti da finanziamento, esistenti alla chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996;
- del valore dei beni strumentali nuovi di cui agli art. 67 e 68 del TUIR, acquisiti anche mediante contratti di locazione finanziaria, a decorrere dall'esercizio successivo a quello sopra citato.

9.1 Riconoscimento della base DIT nei limiti della riduzione dei debiti da finanziamento al netto dei crediti da finanziamento

Tenuto conto che i soggetti diversi dalle società di capitale non hanno l'obbligo di redigere il bilancio secondo gli schemi previsti dagli artt. 2424 e seguenti del codice civile, l'individuazione dei crediti e dei debiti da finanziamento deve essere comunque operata con riferimento alle voci patrimoniali classificabili nei predetti articoli del codice civile e, in particolare, per i debiti, deve essere effettuata con riferimento al passivo dello stato patrimoniale, lettera D) - Debiti, nn. 3) debiti verso banche, 4) debiti verso altri finanziatori, 7) debiti rappresentati da titoli di credito, 8) 9) e 10) - debiti, rispettivamente, verso imprese controllate, collegate e controllanti. Relativamente ai predetti nn. 7), 8), 9) e 10), è necessario precisare che gli stessi rilevano ai fini dell'agevolazione solo se aventi natura finanziaria.

Merita di essere segnalato che la destinazione della variazione in aumento del capitale investito a riduzione dei debiti da finanziamento rileva ai fini dell'agevolazione ancorché la predetta riduzione si riferisca a debiti verso società controllate e controllanti.

Relativamente ai crediti da finanziamento, l'individuazione deve essere operata con

riferimento alle voci patrimoniali classificabili nell'art. 2424 del codice civile e, in particolare, all'attivo, III - immobilizzazioni finanziarie, n. 2) - crediti: a) b) c) e d) rispettivamente verso imprese controllate, collegate, controllanti e verso altri. Rientrano inoltre nella nozione di crediti da finanziamento quelli afferenti ad operazioni di natura finanziaria ancorché non costituenti immobilizzazioni finanziarie.

Tenuto conto che in base al comma 1 dell'art. 5 del provvedimento in esame si rende applicabile anche ai soggetti in esame il contenuto della lett. c) del comma 3 del precedente art. 3, si ritiene che nella nozione "crediti da finanziamento" non debbano essere ricompresi quelli destinati alla concessione di finanziamenti a società controllate e controllanti, in quanto questi hanno già generato una riduzione della base DIT in virtù di quanto disposto dalla predetta lett. c) del comma 3, dell'art. 3.

È opportuno precisare che il computo annuale della riduzione dell'importo complessivo dei debiti da finanziamento, al netto dei crediti da finanziamento, deve avvenire con riguardo alla situazione debitoria e creditoria esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del 30 settembre 1996.

9.2 Riconoscimento della base DIT nei limiti della acquisizione di beni strumentali nuovi

Per quanto attiene ai beni strumentali di cui agli art. 67 e 68 del TUIR, si precisa che gli stessi debbono essere necessariamente "nuovi", cioè acquistati dal soggetto produttore o costruttore ovvero dal soggetto rivenditore, restando di conseguenza esclusi quelli già utilizzati da altri soggetti, residenti o non residenti, anche in locazione o comodato.

Al riguardo è opportuno precisare che, in ordine alla nozione di "beni strumentali nuovi", la scrivente ha fornito chiarimenti al punto 3.5 della circolare n. 181/E del 27 ottobre 1994 e nella voce "Detassazione del reddito d'impresa reinvestito" dell'Appendice alle istruzioni dei modelli di dichiarazione dei redditi 1996.

Tanto premesso, si precisa che gli acquisti dei suddetti beni devono avvenire a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 30 settembre 1996.

Circa il valore dei suddetti beni, il secondo periodo del comma 3 dell'art. 5 dispone che lo stesso va assunto al lordo delle quote di ammortamento e in proporzione al loro periodo di possesso nell'esercizio.

Pertanto, in caso di acquisto e cessione dei suddetti beni in corso d'anno, il valore degli stessi dovrà essere necessariamente ragguagliato al periodo di possesso, espresso in giorni, nell'esercizio.

Per quanto concerne i beni acquisiti mediante contratti di locazione finanziaria, il citato comma 3 dell'art. 5 del decreto legislativo in esame stabilisce che il costo rilevante ai fini del computo dell'agevolazione è costituito

da quello di acquisto dei beni stessi sostenuto dal concedente; a tal fine il predetto costo va assunto al netto dell'IVA nei casi in cui questa sia detraibile e non ha alcun rilievo il prezzo di riscatto.

Circa la rilevanza del valore del bene ai fini dell'agevolazione, il secondo periodo del richiamato comma 3 dell'art. 5 dispone che, per i beni fungibili, il valore deve essere assunto con il metodo "primo entrato, primo uscito".

Tale ultima metodologia comporta che in caso di estromissione del bene dall'impresa per qualunque causa (ad esempio, cessione, assegnazione ai soci, eliminazione, destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa) nel corso del periodo in cui il bene rileva ai fini dell'agevolazione, deve considerarsi uscito per primo il bene acquisito per primo.

Con riferimento alla suddetta metodologia di calcolo, si fa presente che i beni acquistati ed in precedenza detenuti in base a contratti di locazione finanziaria si considerano "entrati" nel momento del loro riscatto, non rilevando pertanto la consegna del bene avvenuta all'atto della stipula del contratto di locazione finanziaria.

Con riferimento alla nozione di beni fungibili si ritiene che questi, secondo quanto stabilito dalla Cassazione con "sentenza n. 5113 del 1977", siano individuabili nei beni che, nella "valutazione sociale, vengono considerati sostanzialmente uguali, per l'identità dei loro essenziali elementi strutturali e della loro funzione, anche se ciascuno di essi è provvisto di ulteriori caratteristiche individualizzanti, le quali sono però considerate non essenziali, così da essere sostituibili e surrogabili fra loro".

L'ultimo periodo del comma 3 dell'art. 5 dispone che il valore dei beni rileva sino all'esercizio in cui lo stesso risulta integralmente ammortizzato in base ai coefficienti stabiliti dal decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988.

Al riguardo, si precisa che per valore del bene deve intendersi quello fiscalmente riconosciuto. Ne consegue che nel caso di acquisto, ad esempio, di autovetture soggette alle limitazioni di deducibilità contenute nel nuovo art. 121-bis del TUIR, il valore dell'acquisizione dei suddetti beni, ai fini dell'agevolazione in argomento, rileverà nei limiti in esso indicati.

Con riguardo, inoltre, ai beni acquisiti in proprietà, si deve prescindere dalle modalità di deduzione delle quote di ammortamento ("ridotte", "anticipate", "accelerate" o deduzione integrale per beni di costo unitario inferiore ad un milione), di fatto adottate dal soggetto, in quanto l'ultimo periodo del comma 3 dell'art. 5 dispone che il valore del bene rileva, ai fini dell'agevolazione, fino all'esercizio in cui lo stesso risulta ammortizzabile in base ai coefficienti di ammortamento stabiliti con il predetto DM 31 dicembre 1988.

Ancorché la norma non disponga espressamente, si ritiene che la condizione sopra posta sia riferibile anche ai beni che sono stati acquisiti in locazione finanziaria; al

riguardo, si rammenta che affinché l'acquisizione dei beni in leasing rilevi ai fini DIT il contratto di locazione finanziaria deve avere durata almeno pari alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente di ammortamento stabilito dal DM 31 dicembre 1998 mentre, per i beni immobili, il contratto deve avere una durata non inferiore a otto anni.

Le eventuali cessioni di beni strumentali di cui all'art. 67 e 68 del TUIR, prima del loro completo ammortamento, comporta, come già precisato, la rilevanza del valore del bene ceduto ai fini del computo dell'agevolazione prevista dal decreto legislativo in commento in relazione ai giorni di possesso.

10. Raggiungimento temporale della variazione in aumento

Ciò posto, si precisa che ai sensi dell'art. 1, ultimo periodo, del provvedimento in esame, qualora l'impresa sia iniziata in corso d'anno l'importo della variazione in aumento deve essere ragguagliato alla durata del periodo stesso rispetto all'intero anno, atteso che la renumerazione ordinaria, stabilita con apposito decreto ministeriale, è riferita all'anno solare.

11. Passaggio dal regime di contabilità semplificata a quello di contabilità ordinaria anche per opzione irrevocabile

Il comma 4 dell'art. 5 del decreto legislativo in commento dispone che, se l'obbligo per la tenuta della contabilità ordinaria, anche per effetto di esercizio di opzione irrevocabile, decorre da un periodo d'imposta successivo a quello in corso al 30 settembre 1996, è necessario fare riferimento, ai fini delle variazioni in aumento del capitale investito e delle riduzioni dei debiti, agli elementi patrimoniali di apertura risultanti all'inizio del periodo d'imposta in cui sorge l'obbligo medesimo nonché ai beni strumentali acquisiti a decorrere dell'esercizio stesso. Al riguardo, si fa presente che i predetti elementi risultanti dalla situazione patrimoniale da redigere con riferimento all'inizio del periodo d'imposta, dovranno essere valutati secondo i criteri stabiliti dal D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 689, che disciplina le modalità di passaggio dalla contabilità semplificata alla contabilità ordinaria.

12. Determinazione dell'imposta sostitutiva IRPEF per i soggetti di cui all'art 5 del decreto legislativo

Il reddito d'impresa dichiarato dai soci persone fisiche delle società di persone può essere assoggettato separatamente all'imposta sul reddito con l'aliquota del 19 per cento, sulla parte del predetto reddito d'impresa corrispondente all'ammontare agevolato determinato con i criteri indicati nei precedenti paragrafi.

Alle società di persone ed enti equiparati esercenti attività commerciale, non si applica né la disposizione del comma 3 dell'art. 1 relativa all'aliquota media minima del 27 per cento né quella, già commentata, di cui all'ultimo periodo del comma 3 dell'art. 1, secondo il quale l'eventuale parte del reddito d'impresa dichiarata che non può fruire dell'imposta separata del 19 per cento, in quanto eccedente il reddito agevolato, è computata in aumento del reddito d'impresa assoggettabile ad imposta agevolata dei periodi d'imposta successivi ma non oltre il quinto.

Nell'ipotesi di trasformazione di società di capitali in società di persone, finalizzata ad ottenere la non applicazione della limitazione relativa all'aliquota media minima del 27 per cento, è applicabile la disposizione antielusiva di cui all'art. 37-bis del D.P.R. n. 600 del 1973.

Tutto ciò posto, si rileva che l'espressione "assoggettato separatamente" contenuta nel comma 2 dell'art. 5, comporta, nella sostanza, l'applicazione di un'imposta sostitutiva, la cui aliquota è fissata nella misura del 19 per cento.

È bene precisare, tuttavia, che tale reddito concorre alla formazione del reddito complessivo delle persone fisiche esercenti attività d'impresa e dei soci delle società in nome collettivo ed in accomandita semplice, ai fini della determinazione delle aliquote per scaglioni di reddito di cui all'art. 11 del TUIR.

In sostanza, ai fini della formazione degli scaglioni di cui all'art. 11 del TUIR per la determinazione dell'imposta IRPEF, il reddito d'impresa agevolato, in presenza di altri redditi imponibili, concorrerà alla formazione del primo scaglione e dei successivi fino a concorrenza del suo intero ammontare; pertanto, gli eventuali altri redditi, rispetto a quello agevolato, si aggiungeranno a quello agevolato ai fini della formazione degli scaglioni successivi.

13. Società ed enti di nuova costituzione

L'art. 4 del decreto legislativo in argomento stabilisce che le disposizioni relative alle agevolazioni in esame si applicano anche alle società ed enti che si sono costituiti successivamente al 30 settembre 1996, cioè alle società e agli enti di cui all'art. 87, comma 1, lett. a) e b), del TUIR.

Per il richiamo effettuato dal comma 1 dell'art. 5 all'articolo 4 in esame, la disposizione, inoltre, si applica anche alle società in nome collettivo ed in accomandita semplice.

Ai fini della variazione in aumento del capitale investito, l'art. 4 dispone che deve essere computato anche il patrimonio di costituzione. Si sottolinea al riguardo che, ai fini dell'agevolazione DIT, il patrimonio di costituzione rileva solo per la parte corrispondente ai versamenti in denaro.

14. La DIT nelle operazioni di fusione, scissione, trasformazione

Per quanto concerne l'ipotesi di trasformazione da società soggetta all'IRPEG a società non soggetta a tale imposta, o viceversa, la variazione in aumento del capitale investito, nei periodi d'imposta successivi alla trasformazione stessa, rileverà secondo le regole disposte dal decreto legislativo in esame con riferimento al nuovo tipo di società anche per le variazioni in aumento del capitale investito formatesi prima della trasformazione stessa. Nell'ipotesi di trasformazione finalizzata ad ottenere vantaggi collegati alla diversa applicazione della disciplina della DIT, è applicabile la disposizione antielusiva di cui all'art. 37-bis del D.P.R. n. 600 del 1973. Per quanto concerne l'ipotesi di fusione, si ritiene che la società risultante dalla fusione o quella incorporante, possa, a partire dalla data in cui ha effetto la fusione, determinare l'incremento del proprio capitale investito, assumendo anche la variazione in aumento del capitale investito delle società fuse o incorporate.

Relativamente, infine, all'ipotesi di scissione sia totale che parziale, di società, il criterio in base al quale deve essere effettuata la ripartizione della variazione in aumento del capitale investito, è individuabile nella disposizione contenuta nel quarto comma dell'art. 123-bis del TUIR, nel senso che la predetta variazione deve essere ripartita esclusivamente in proporzione alle rispettive quote di patrimonio netto contabile trasferite o rimaste nella società scissa.

15. Entrata in vigore delle disposizioni agevolative

L'art. 7 del decreto legislativo in esame stabilisce che le disposizioni relative alla disciplina della DIT hanno effetto a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 30 settembre 1996; pertanto, per i soggetti che compilano la presente dichiarazione la prima applicazione della DIT si ha già con l'esercizio 1997.

12

**MOD. 750/RA - REDDITO D'IMPRESA
IN REGIME ORDINARIO**

GENERALITÀ

Il presente quadro deve essere compilato dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice e dai soggetti equiparati obbligati alla tenuta della contabilità ordinaria e da quelli che, pur potendosi avvalere della contabilità semplificata e determinare il reddito ai sensi dell'art. 79 del Tuir, hanno optato per il regime ordinario.

Il **Mod. 750/RA** deve essere altresì utilizzato dai Gruppi Europei di Interesse Economico (GEIE), indipendentemente dall'attività svolta.

ATTENZIONE

I redditi derivanti dalle nuove attività per le quali è stato chiesto di fruire del regime fiscale sostitutivo di cui all'art. 1 del D. L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489, non rilevano ai fini dell'Ilor dovuta dalla società e delle imposte personali dei singoli soci e pertanto non devono essere dichiarati.

Va precisato, peraltro, che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai contribuenti in regime sostitutivo non costituiscono componenti negativi di reddito per i rispettivi cessionari o committenti. Tale circostanza deve risultare dalle fatture o dagli altri documenti comprovanti l'effettuazione delle operazioni. Per le società personali ed equiparate, in regime fiscale sostitutivo, l'imposta sostitutiva è dovuta per intero da ciascuna persona fisica partecipante; il relativo versamento deve essere effettuato cumulativamente dalla società.

La società può fruire del regime agevolativo purché tutti i soci si trovino nelle condizioni indicate nell'art. 1, comma 1 del D. L. n. 57 del 1994.

Il **Mod. 750/RA** si compone:

- del riquadro "Determinazione del reddito da imputare ai soci o associati";
 - del riquadro "Determinazione del reddito ai fini dell'Ilor";
- e dei seguenti prospetti:
- dati di bilancio;
 - crediti;
 - dati rilevanti ai fini della applicazione dei parametri.

Nel campo in alto a destra del quadro in esame va indicato il codice fiscale della società.

Il **rigo RA1** interessa i soggetti che direttamente o indirettamente controllano società non residenti o ne sono controllati.

A tal fine si precisa che la nozione di controllo include ogni ipotesi di influenza economica potenziale o attuale anche al di fuori dei casi contemplati dall'art. 2359 del codice civile. Trattasi di ipotesi che concretano modalità di direzione unitaria delle attività, quali ad esempio la vendita esclusiva di prodotti fabbricati dall'altra impresa, l'impossibilità di funzionamento dell'impresa senza il capitale, i prodotti e la cooperazione tecnica dell'altra impresa (fattispecie comprensiva della joint venture), il diritto di nomina della maggioranza dei componenti degli organi di amministrazione o direttivi della società, l'esistenza di membri comuni dei consigli di amministrazione, la dipendenza finanziaria, la partecipazione a centrali di approvvigionamento e vendita ovvero a cartelli e consorzi, in particolare se finalizzati alla fissazione di prezzi, ecc.

Pertanto i soggetti interessati sono obbligati a barrare:

- la **casella A**, se si tratta di impresa direttamente o indirettamente controllata da società non residente;

- la **casella B**, se si tratta di impresa che direttamente o indirettamente controlla società non residenti;
- la **casella C**, se si tratta di impresa che intrattiene rapporti con società non residente, entrambe direttamente o indirettamente controllate da un'altra società.

Determinazione del reddito da imputare ai soci

Il reddito d'impresa è determinato ai sensi dell'art. 52 del Tuir, apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, da indicare nel **rigo RA2** o **RA3**, le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione delle disposizioni del medesimo testo unico. Per la determinazione del reddito d'impresa delle società in nome collettivo e in accomandita semplice che esercitano attività agricole e che nel periodo d'imposta 1996 determinavano il reddito su basi catastali, ai sensi dell'art. 29 del Tuir, si fa rinvio, per quanto applicabili, alle istruzioni fornite con circolare n. 11 del 10 aprile 1991.

Variazioni in aumento e in diminuzione

Con riferimento al **rigo RA4**, si fa presente che, ai sensi dell'art. 54, comma 4, del Tuir, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dello stesso articolo, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate, ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto (vedere in **Appendice** la voce "Plusvalenze patrimoniali").

Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 55, comma 2, del Tuir alle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lettera b) del comma 1 dell'art. 54 del Tuir, conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.

La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze sono state conseguite, compilando il "Prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive" contenuto nel Mod. 750/RP.

In tal caso, occorre apportare una variazione in diminuzione, da indicare nel **rigo RA28**, per l'intero ammontare delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive da rateizzare indicate nel **rigo RP12** del predetto prospetto ed una variazione in aumento, da indicare nel **rigo RA4**, per l'ammontare della quota costante evidenziata nel **rigo RP13** del prospetto stesso.

Nello stesso **rigo RA4** va indicata anche la somma delle quote costanti imputabili al reddito dell'esercizio di plusvalenze realizzate e di sopravvenienze attive conseguite in precedenti periodi d'imposta.

Con riferimento al **rigo RA5**, si fa presente che ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b), del Tuir, nel testo vigente fino all'esercizio precedente a quello in corso alla data del 1° gennaio 1998, i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere e) e f) del comma 1 dell'art. 53 del Tuir, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti in tale esercizio e nei successivi ma non oltre il quarto; tuttavia il loro ammontare, nel limite del 50 per cento e se accantonato in apposita riserva, concorre a formare il reddito nell'esercizio e nella misura in cui la riserva sia utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite d'esercizio o i beni ricevuti siano assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i predetti proventi sono stati incassati, compilando il "Prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive" contenuto nel Mod. 750/RP.

L'ammontare dei proventi non accantonati nell'apposita riserva che si intende rateizzare va evidenziato nel **rigo RP14** del predetto prospetto. In tal caso, l'importo imputato a conto economico va indicato nel **rigo RA30** e quello della quota costante, evidenziata nel **rigo RP15** del prospetto stesso, va indicata nel **rigo RA5** unitamente alla quota costante, imputabile al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti a titolo di contributo o di liberalità nei precedenti periodi d'imposta.

Nel caso di partecipazione in società di tipo personale residenti nel territorio dello Stato o in GEIE - Gruppo europeo di interesse economico - residente nel territorio dello Stato ovvero non residente con una stabile organizzazione, si deve tenere conto della quota di reddito (o perdita) imputata alla società dichiarante ai sensi dell'art. 5 del Tuir, da indicare nel **rigo RA6** (o, in caso di perdita, tra le variazioni in diminuzione nel **rigo RA32**), mentre l'ammontare degli utili (o perdite) contabilizzati va indicato nel **rigo RA31** (o, in caso di perdita, tra le altre variazioni in aumento).

I redditi dei terreni e dei fabbricati che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito secondo le risultanze catastali (salvo il disposto degli artt. 34, comma 4-bis, e 129 del Tuir) per gli immobili situati nel territorio dello Stato e, a norma dell'art. 84 del Tuir, per quelli situati all'estero.

Pertanto, nei **rigi RA8** e **RA33** vanno indicati, rispettivamente, i costi e i proventi contabilizzati e nel **rigo RA7** va indicato il reddito determinato in base alle risultanze catastali o alle norme sopra menzionate tenendo anche conto dell'eventuale maggiorazione prevista per le unità immobiliari a disposizione.

Si fa presente che, ai sensi dell'art. 3, commi 48 e 52 della L. 23 dicembre 1996, n. 662, ai soli fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi dominicali e agrari sono rivalutati rispettivamente dell'80 e del 70 per cento e la rendita catastale degli immobili è rivalutata del 5 per cento.

Si ricorda infine che i terreni i cui redditi dominicali ed agrari concorrono alla formazione del reddito di impresa non debbono essere indicati nel Mod. 750/RD.

I soggetti che esercitano attività di agriturismo ai sensi della L. 5 dicembre 1985, n. 730 e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della L. n. 413 del 1991, devono indicare nel **rigo RP1** del Mod. 750/RP, oltre all'attività esercitata, il riferimento a quest'ultima norma e, ai fini della determinazione del reddito attribuibile all'attività di agriturismo, devono indicare:

- nel **rigo RA8** tutti i costi ad essa effettivamente connessi;
- nel **rigo RA39** i ricavi conseguiti con l'esercizio di tale attività;
- nel **rigo RA7** il 25 per cento dei predetti ricavi.

Nel **rigo RA9** vanno indicati i corrispettivi non annotati nelle scritture contabili qualora il contribuente intenda avvalersi delle seguenti disposizioni:

"Ravvedimento operoso" ai fini penali (art. 1, comma 4, del D. L. 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla L. 7 agosto 1982, n. 516).

Consultare in appendice la voce "Sanzioni".

"Ravvedimento operoso" ai fini amministrativi (Art. 13, comma 1 lett. c), del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472).

Consultare nell'Appendice la voce "Ravvedimento operoso".

I contribuenti che, in applicazione dell'abrogato art. 55, quarto comma, del D.P.R. n. 600 del 1973, avessero provveduto in data antecedente al 1° aprile 1998 al versamento della somma dei ricavi non annotati, devono unicamente indicare i suddetti ricavi nel rigo in esame dovendosi ritenere validamente esperito il ravvedimento operoso secondo la precedente normativa.

"Adeguamento ai ricavi determinati in base ai parametri" (art. 3, comma 126, della L. 23 dicembre 1996, n. 662). Consultare nel paragrafo "Parametri presuntivi di ricavi e compensi" la voce istruzioni comuni ai Modd. 750/RA, 750/RB e 750/RC.

Nel **rigo RA10** deve essere indicato l'ammontare delle rimanenze finali che concorrono a formare il reddito a norma dell'art. 59 del Tuir, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate per importi inferiori a quelli determinati in base allo stesso articolo (tenendo conto, in tal caso, della differenza).

In relazione al **rigo RA11** si osserva che a norma dell'art. 62, comma 3, del Tuir, i

compensi spettanti agli amministratori determinati in misura fissa o a titolo di partecipazione agli utili sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti. Pertanto, i compensi imputati al conto economico dell'esercizio, ma non corrisposti, devono formare oggetto di variazione in aumento.

Nel **rigo RA12** deve essere indicata la parte dell'ammontare contabilizzato degli interessi passivi, inclusi quelli relativi ai contratti di conto corrente e alle operazioni bancarie regolate in conto corrente, compensati a norma di legge o di contratto, eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 63, commi 1, 2 e 3 del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Deducibilità degli interessi passivi").

Nel **rigo RA13** vanno indicate le imposte indeducibili ai sensi dell'art. 64, comma 1, del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Imposte indeducibili").

Per effetto dell'art. 64, comma 2, del Tuir, l'Invim decennale di cui all'art. 3 del D.P.R. n. 643 del 1972 è ammessa in deduzione per quote costanti nell'esercizio in cui avviene il pagamento e nei quattro successivi. Pertanto, nel **rigo RA14** va indicato l'intero importo dell'Invim decennale imputata al conto economico e nel **rigo RA34** la quota pari ad 1/5 dell'importo pagato nell'esercizio, unitamente alla quota costante imputabile al reddito dell'esercizio relativo all'Invim decennale pagata negli esercizi precedenti.

Nel **rigo RA15** vanno indicati, in quanto indeducibili ai sensi dell'art. 64, comma 4, del Tuir, i contributi ad associazioni imputati al conto economico e non corrisposti nel 1997 ovvero corrisposti indipendentemente da una formale deliberazione da parte dell'associazione a cui affluiscono.

Nel **rigo RA16** vanno indicate le spese indeducibili relative ad opere o servizi - forniti direttamente o indirettamente - utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto. Si ricorda che dette spese sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

Nel **rigo RA17** va indicato l'ammontare di tutte le erogazioni liberali, ad esclusione di quelle previste dalla lett. c-quater) del comma 2 dell'art. 65 del Tuir.

Nel **rigo RA18** va indicato l'ammontare delle minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite, diverse da quelle indicate nell'art. 66 del Tuir e/o l'eccedenza di quelle contabilizzate in misura superiore a quella risultante dall'applicazione dei criteri ivi previsti.

Nel **rigo RA19** vanno indicate le quote di ammortamento relative a beni materiali e immateriali e a beni gratuitamente devolvibili di cui, rispettivamente, agli artt. 67, 68 e 69 del Tuir, eccedenti la misura stabilita dalle citate disposizioni (vedere in **Appendice** la voce "Immobili strumentali relativi all'impresa"). Nel **rigo in esame, per effetto dell'art. 21, comma 4, lett. a), n. 2, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, va altresì**

indicato l'ammontare della quota di ammortamento indeducibile relativa alla plusvalenza patrimoniale iscritta sui beni rivalutati (vedere la voce "Plusvalenze iscritte" nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa").

Nel **rigo RA20** va indicato l'ammontare delle spese relative a studi e ricerche, di pubblicità e propaganda, di rappresentanza e le altre spese relative a più esercizi per la parte che eccede i limiti di deducibilità previsti dall'art. 74 del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Spese di pubblicità, propaganda e rappresentanza").

Nel **rigo RA21** va indicato l'ammontare delle spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile a norma dell'art. 67, comma 7, del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Spese di manutenzione e riparazione").

Nei **righe RA22 e RA23** vanno indicate le variazioni in aumento dipendenti da svalutazioni ed accantonamenti non deducibili in tutto o in parte:

- per trattamento di quiescenza e previdenza del personale dipendente e per indennità di fine rapporto di cui alla lettera c), d) ed f) del comma 1 dell'art. 16 (art. 70);
- per rischi su crediti (art. 71).

Nel **rigo RA25** va indicata la parte delle spese ed altri componenti negativi afferenti indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito, che eccede i limiti di deducibilità previsti dall'art. 75, commi 5 e 5-bis, del Tuir.

Nel **rigo RA26** vanno indicate le variazioni in aumento diverse da quelle espressamente elencate. Si comprendono in tali righe, fra l'altro, anche:

- la sopravvenienza attiva derivante dalla rideterminazione, effettuata ai sensi dell'art. 3, comma 89, della L. n. 549 del 1995, del reddito escluso dall'imposizione ai sensi dell'art. 3 del D. L. n. 357 del 1994 e dell'art. 3, comma 88, della legge n. 549 del 1995, qualora i beni oggetto di detta agevolazione siano stati ceduti entro il secondo periodo di imposta successivo a quello in cui gli investimenti siano stati realizzati (vedere in **Appendice** la voce "Detassazione del reddito d'impresa reinvestito - Recupero dell'agevolazione in caso di cessione dei beni oggetto di investimento");
- l'ammontare delle rimanenze finali che concorrono a formare il reddito a norma degli artt. 60 e 61 del Tuir, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate per importi inferiori a quelli determinati in base allo stesso articolo (tenendo conto, in tal caso, della differenza); per le rimanenze di cui all'art. 60 del Tuir, va redatto un prospetto da cui risulti distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, l'indicazione degli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali

- elementi nei conti dell'impresa. Tale documentazione che non va allegata alla dichiarazione, deve essere conservata dal contribuente fino al 31 dicembre 2003, termine entro il quale l'Amministrazione finanziaria ha facoltà di chiederla;
- gli accantonamenti per rischi di cambio di cui all'art. 72 o per altre finalità di cui all'art. 73, non deducibili in tutto o in parte; relativamente agli accantonamenti per rischi di cambio non deducibili (vedere in **Appendice** la voce "Operazioni in valuta");
 - il valore normale dei beni assegnati ai soci o ai partecipanti o destinati al consumo personale o familiare del socio nonché a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (art. 53, comma 2, del Tuir);
 - le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive determinate ai sensi degli artt. 54 e 55 del Tuir, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate in misura inferiore a quella determinata in base agli stessi articoli, tenendo conto della differenza;
 - le spese relative ad opere o servizi - fornite direttamente o indirettamente - utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sanitaria sociale o culto, per la parte eccedente i limiti stabiliti dall'art. 65, comma 1 del Tuir. Si ricorda che dette spese sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi;
 - la differenza tra il valore normale dei beni ceduti e/o dei servizi prestati e il ricavo contabilizzato (ovvero la differenza tra il costo contabilizzato e il valore normale dei beni e/o dei servizi ricevuti), nell'ipotesi di cui all'art. 76, comma 5, del Tuir;
 - le spese e gli altri componenti negativi di reddito, derivanti da operazioni intercorse tra imprese residenti e società domiciliate fiscalmente in Stati o territori non appartenenti alla UE e aventi un regime fiscale privilegiato, le quali direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, ai sensi dell'art. 2359 del codice civile, che si rendono indeducibili per effetto del comma 7-bis dell'art. 76 del Tuir (al riguardo si veda il D.M. 24 aprile 1992);
 - l'ammontare indeducibile dei contributi del datore di lavoro al fondo pensione (art. 13, comma 2, del decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124);
 - le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa per la parte eccedente i limiti stabiliti dall'art. 62, comma 1-ter, del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Rimborsi per trasferte").

- L'ammontare indeducibile delle spese e altri componenti negativi relativi a mezzo di trasporto a motore utilizzati in applicazione dei criteri dell'art. 121/bis del Tuir.

Nel **rigo RA36** vanno indicati i proventi che sono stati imputati quali componenti positivi al conto economico e che, in base all'art. 58 del Tuir, non concorrono alla formazione del reddito d'impresa.

Nel **rigo RA37** vanno indicate le quote di utili dell'esercizio spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione che sono deducibili indipendentemente dalla loro imputazione al conto economico, nonché i compensi corrisposti agli amministratori della società, ad esclusione di quelli che dovevano essere legittimamente dedotti nell'esercizio di competenza (vedere in **Appendice** la voce "Quote di partecipazione agli utili").

Nel **rigo RA38** le imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi che hanno optato per la contabilità ordinaria devono indicare la deduzione forfetaria di spese non documentate, concessa per i trasporti personalmente effettuati dai soci della società in nome collettivo ed in accomandita semplice, di cui all'art. 13, comma 4, del D.L. 27 aprile 1990, n. 90, convertito dalla L. 26 giugno 1990, n. 165 e successive modificazioni.

In tale rigo va indicata anche la deduzione forfetaria prevista dal D. L. 30 dicembre 1995, n. 566 convertito dalla legge 10 febbraio 1996, n. 58 riconosciuta agli esercenti impianti di distribuzione di carburante per uso autotrazione. Tale deduzione va calcolata applicando le seguenti percentuali all'ammontare lordo dei ricavi di cui all'art. 53, comma 1, lett. a), del Tuir:

- 1,1 per cento dei ricavi fino a lire 2 miliardi;
- 0,6 per cento dei ricavi oltre lire 2 miliardi e fino a lire 4 miliardi;
- 0,4 per cento dei ricavi oltre lire 4 miliardi.

I ricavi che costituiscono la base di commisurazione delle menzionate percentuali di deduzione forfetaria sono soltanto quelli relativi all'attività di cessione di carburante. Restano, quindi, esclusi dal computo i ricavi derivanti da altre attività, anche accessorie, esercitate (quali, ad esempio, gestioni di bar, officina e altre prestazioni di servizi).

Nel **rigo RA40** vanno indicate le variazioni in diminuzione diverse da quelle espressamente elencate, **comprese le plusvalenze, se imputate a conto economico, iscritte sui beni patrimoniali rivalutati e quelle assoggettate all'imposta sostitutiva prevista dal D.Lgs. n. 358 del 1997 (vedere le voci "Plusvalenze iscritte" e "La disciplina delle operazioni di riorganizzazione dell'attività produttive" nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa")**.

Si fa presente che per effetto dell'art. 75, comma 4, del Tuir, tra le altre variazioni in diminuzione possono essere indicate le spese e gli oneri specificatamente afferenti i ricavi e altri proventi, che pur non risultando imputati al conto economico, concorrono a formare il reddito dell'esercizio, se dette spese e oneri risultino da elementi certi e precisi.

Nel **rigo RA42** va effettuata la somma algebrica tra l'importo dell'utile netto (o perdita) risultante dal conto economico (**rigi RA2 e RA3**) e quello della differenza tra le variazioni in aumento e variazioni in diminuzione (**rigo RA41**).

Nel **rigo RA44** va indicato l'importo delle erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, del Tuir (ad esclusione di quelle previste dalla lett. c-*quater*) dello stesso comma) e quelle previste dall'art. 25, comma 2, del D.Lgs. 28 giugno 1996, n. 367 (vedere in **Appendice** la voce "Erogazioni liberali a favore delle fondazioni di diritto privato operanti nel settore musicale").

L'ammontare deducibile di tali erogazioni va determinato applicando le percentuali previste da tali norme al reddito di **rigo RA43**, assunto però al netto delle erogazioni stesse.

Nel **rigo RA45** va indicata la differenza, tra l'importo di **rigo RA43** e quello di **rigo RA44**.

Nel caso in cui nel **rigo RA45** sia indicata una perdita e la società abbia conseguito proventi esenti dall'imposta, nel **rigo RA46** deve essere indicata la perdita di **rigo RA45**, al netto dei proventi esenti dall'imposta, per la parte dei loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti per effetto dell'applicazione degli artt. 63 e 75, commi 5 e 5-bis del Tuir.

Determinazione del reddito complessivo ai fini dell'Ilor

Si fa presente che l'apposita casella, collocata accanto al titolo del presente riquadro, va barrata nel caso in cui ricorrano le ipotesi di esclusione dall'Ilor ai sensi della lett. e-bis), del comma 2, dell'art. 115 del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Redditi d'impresa esclusi dall'Ilor").

Nel **rigo RA47** va riportato l'ammontare del reddito (o perdita) d'impresa, al lordo delle erogazioni liberali, evidenziato nel rigo RA43. Vanno successivamente indicati quegli elementi reddituali che differenziano il reddito ai fini Ilor, rispetto a quello determinato ai fini dell'imputazione ai soci, aumentandolo ovvero diminuendolo.

Tra le variazioni in aumento devono essere riportate:

- le perdite derivanti da attività commerciali esercitate mediante stabili organizzazioni con gestione e contabilità separata, in quanto il relativo reddito non è soggetto ad Ilor (**rigo RA48**);
- le perdite derivanti dalla partecipazione in società di persone residenti nel territorio dello Stato, in quanto i redditi derivanti da partecipazioni in tali società non sono soggetti all'Ilor (**rigo RA49**);
- ogni altro elemento reddituale che influenzi in aumento il reddito ai fini Ilor (**rigo RA50**).

Occorre tener presente che in caso di ricavi o altri proventi esenti solo dall'Ilor o solo dall'Irpef o Irpeg, deve essere ricalcolato l'ammontare degli interessi passivi e delle spese e altri componenti negativi, che si riferiscono indistintamente ad attività o beni pro-

duttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito ai fini dell'Ilor.

A tal fine i redditi esclusi dall'Ilor ai sensi dell'art. 17, comma 4, del D. Lgs. n. 504 del 1992, non vanno considerati né al numeratore né al denominatore del predetto rapporto di deducibilità in conformità a quanto previsto dall'art. 118, comma 2, del Tuir come modificato dall'art. 3, comma 103, lett. f), della legge n. 549 del 1995.

I redditi derivanti dalla partecipazione in società ed enti residenti vanno invece considerati sia al numeratore che al denominatore del predetto rapporto di deducibilità, per effetto delle norme contenute nell'art. 3, comma 104, della L. n. 549 del 1995 che ha esteso anche a tali redditi, oggettivamente esclusi dall'Ilor ai sensi dell'art. 115 del Tuir il criterio previsto per i dividendi e gli interessi di provenienza estera che, pur concorrendo solo in parte a formare reddito ai fini dell'Irpef o dell'Irpeg, sono computati, ai fini del rapporto di deducibilità di cui all'art. 63 per l'intero ammontare.

La differenza tra l'ammontare degli interessi passivi e delle spese e altri componenti negativi deducibile ai fini Irpef o Irpeg e quello deducibile ai fini Ilor va indicata tra le altre variazioni in aumento (**rigo RA50**) o tra le altre variazioni in diminuzione (**rigo RA57**).

Tra le variazioni in diminuzione devono essere riportati:

- i redditi di fabbricati a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali od oggetto di locazione, i redditi dominicali delle aree fabbricabili e dei terreni agricoli, e i redditi agrari di cui all'art. 29 del Tuir, in quanto ai sensi dell'art. 17, comma 4, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, tali redditi sono esclusi dall'Ilor (**rigo RA52**). Si veda in **Appendice** la voce "Esclusione dall'Ilor dei redditi degli immobili relativi all'impresa";
- i redditi derivanti da attività commerciali esercitate all'estero mediante stabili organizzazioni con gestione e contabilità separate (**rigo RA53**);
- i redditi derivanti dalla partecipazione in società di persone residenti nel territorio dello Stato (**rigo RA54**);
- i redditi derivanti dalla partecipazione in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche (**rigo RA55**);
- l'ammontare di reddito esente ai fini Ilor, per il quale deve essere compilato il prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali posto nel Mod. 750/RP (**rigo RA56**). Si precisa che nel caso in cui il reddito d'impresa è stato prodotto in più comuni, alcuni dei quali beneficiano di agevolazione fiscale di carattere territoriale, deve essere computata come esente la sola parte del reddito prodotto nei comuni stessi, al netto delle relative spese di produzione;
- ogni altro componente reddituale che influenzi in diminuzione il reddito ai fini dell'Ilor (**rigo RA57**).

Nel **rigo RA60** va indicato l'importo complessivo delle erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2 del Tuir, ad esclusione di quelle previste dalla lett. *c-quater*) dello stesso comma, e quelle previste dall'art. 25, comma 2, del D.Lgs. 29 giugno 1996, n. 367 (vedere in **Appendice** la voce "Erogazioni liberali a favore delle fondazioni di diritto privato operanti nel settore musicale").

L'ammontare deducibile di tali erogazioni liberali va determinato applicando le percentuali previste da tali norme al reddito di cui al **rigo RA59**, assunto però al netto delle erogazioni stesse.

PROSPETTO DEI DATI DI BILANCIO

La compilazione di questo prospetto, comprensivo dei rigi da **RA62** a **RA66** richiede l'evidenziazione di alcune voci di bilancio, in ordine alle quali si precisa quanto segue.

Nel **rigo RA62** va indicato il valore iscritto in bilancio, al lordo delle quote di ammortamento, delle immobilizzazioni materiali ammortizzabili e non, esistenti, rispettivamente, all'inizio (**colonna 1**) ed alla fine dell'esercizio (**colonna 2**).

Nel **rigo RA63** va indicato il valore iscritto in bilancio, al lordo delle quote di ammortamento, delle immobilizzazioni immateriali ammortizzabili esistenti, rispettivamente, all'inizio (**colonna 1**) e alla fine dell'esercizio (**colonna 2**).

Nel **rigo RA64, colonna 1**, va indicato l'ammontare delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze attive conseguite nell'esercizio, ad esclusione di quelle di cui all'art. 55, comma 3, lett. b), del Tuir.

Nel **rigo RA64, colonna 2**, vanno indicati gli altri oneri di produzione e vendita. Sono tali, ad esempio, quelli relativi agli imballaggi e non tutte le altre spese di esercizio in genere.

Nel **rigo RA66, colonna 1**, va indicato l'importo dei debiti derivanti dagli acquisti dei beni indicati negli articoli 53, comma 1, lett. a) e b), e 54 del Tuir nonché dei servizi di qualsiasi tipo.

Nel **rigo RA66, colonna 2**, va indicato l'importo dei crediti derivanti dalle cessioni di beni di cui agli articoli 53, comma 1, lett. a) e b), e 54 del Tuir nonché dalle prestazioni di servizi.

PROSPETTO DEI CREDITI

Il parametro da assumere, in base all'art. 71, comma 1, per il computo del limite delle svalutazioni fiscalmente deducibili, che comprende anche gli eventuali accantonamenti ad appositi fondi di copertura per rischi su crediti effettuati in conformità a disposizioni di legge, è il valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, ancorché lo schema di bilancio introdotto dal decreto legislativo n. 127 del 1991 preveda che i crediti devono essere iscritti secondo il valore presumibile di realizzazione.

Pertanto nel prospetto occorre indicare gli elementi richiesti, che consentono di esporre

le svalutazioni e gli accantonamenti operati in bilancio e la loro parte deducibile.

Nel **rigo RA67**, va indicato, in **colonna 1**, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e quello complessivo degli accantonamenti ad appositi fondi di copertura per rischi su crediti risultanti in bilancio al termine dell'esercizio precedente e, in **colonna 2**, la parte di tale importo che è stata dedotta (**rigo A71, colonne 1 e 2, del prospetto dei crediti del Mod. 750/A/1997**).

Nel **rigo RA68** vanno indicate, in **colonna 1**, le perdite su crediti dell'esercizio computate con riferimento al valore di bilancio e, in **colonna 2**, quelle deducibili ai sensi dell'art. 66, comma 3, compute con riferimento al valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi; tali perdite sono comprensive di quelle che sono state imputate al conto economico di precedenti esercizi, per le quali la deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del medesimo art. 66.

Nel **rigo RA69** va indicata, in **colonna 2**, la differenza degli importi dei rigi RA68 e RA67. Se detta differenza è negativa, nel rigo va indicato zero.

Nel **rigo RA70** va indicato, in **colonna 1**, l'importo delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti agli appositi fondi di copertura per rischi su crediti imputati al conto economico dell'esercizio e, in **colonna 2**, quello fiscalmente dedotto. A tal fine l'importo delle svalutazioni e degli accantonamenti imputati a conto economico va assunto al netto delle rivalutazioni dei crediti iscritti in bilancio. Si fa presente che l'importo di colonna 2 di rigo RA70 non può eccedere il limite dello 0,50 per cento del valore dei crediti indicati nel rigo RA72 della medesima colonna.

Nel **rigo RA71** va indicato, in **colonna 1**, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli appositi fondi di copertura per rischi su crediti risultanti in bilancio e, in **colonna 2**, la parte di detto importo fiscalmente dedotta.

Si fa presente che l'importo di rigo RA71, colonna 2, non può eccedere il limite del 5 per cento dei crediti, indicati nel rigo RA72 della medesima colonna, e che detto importo non può essere superiore a quello di colonna 1 dello stesso rigo RA71.

Nel **rigo RA72**, va indicato, in **colonna 1**, il valore dei crediti iscritti in bilancio e, in **colonna 2**, il valore nominale o di acquisizione dei crediti per i quali è ammessa, ai sensi del comma 1 dell'art. 71, la deducibilità delle svalutazioni e degli accantonamenti per rischi su crediti.

I medesimi criteri per raccordare, nelle colonne 3 e 4, i dati fiscali a quelli di bilancio valgono anche per i crediti per interessi di mora.

PROSPETTO DEI DATI RILEVANTI AI FINI DELL'APPLICAZIONE DEI PARAMETRI

Nel presente prospetto devono essere indicati i dati necessari per l'applicazione dei parametri, di cui al D.P.C.M. 29 gennaio

1996, come modificato dal **DPCM 27 marzo 1997** in base alle disposizioni contenute nell'art. 3, comma 125, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

Non sono obbligati alla compilazione del presente prospetto i contribuenti con ricavi di cui all'art. 53 del Tuir, esclusi quelli di cui al comma 1, lett. c), di ammontare superiore a 10 miliardi di lire.

ATTENZIONE

In riferimento alla determinazione del valore dei dati rilevanti ai fini dei parametri occorre avere riguardo alle disposizioni previste dal Tuir. Pertanto, ad esempio, le spese e i componenti negativi relativi ad autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli utilizzati nell'esercizio dell'impresa vanno assunti tenendo conto del dettato dell'art. 121-bis del citato testo unico.

Nel **rigo RA73** va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 53 del Tuir, cioè dei corrispettivi di cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa e dei corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

Nell'apposito spazio all'interno del rigo il contribuente ha facoltà di indicare l'ammontare di detti ricavi per i quali è stata emessa fattura, anche in sospensione d'imposta.

Non si deve tenere conto, invece:

- dei ricavi derivanti dalla cessione di azioni o quote di partecipazione in società ed enti indicati alle lettere a), b) e d) del comma 1 dell'articolo 87 del Tuir, comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa, che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, anche se non rientrano tra i beni al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- delle indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni da cui originano ricavi.

Non vanno, altresì, presi in considerazione gli altri componenti positivi che concorrono a formare il reddito, compresi i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di attività di impresa e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte.

Nel **rigo RA74** va indicato l'ammontare degli altri proventi considerati ricavi, diversi da quelli di cui alle lettere a), b) e c) del comma 1 dell'art. 53 del Tuir, evidenziando nell'apposito spazio quelli di cui alla lettera d) del menzionato comma (indennità conseguite a titolo di risarcimento anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni da cui originano ricavi).

Nel **rigo RA75** va indicato il valore delle rimanenze finali relative a:

- 1) materie prime e sussidiarie, semilavorati, prodotti finiti e merci (art. 59, comma 1, del Tuir);

- 2) prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale (art. 59, comma 5, del Tuir). Nell'apposito spazio il contribuente ha facoltà di indicare il valore delle sole rimanenze finali relative a prodotti finiti.

Nel **rigo RA76** va indicato il valore delle rimanenze finali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale in corso di esecuzione (art. 60 del Tuir) evidenziando nell'apposito spazio il valore delle rimanenze in esame valutate ai sensi dell'art. 60, comma 5 dello stesso Tuir.

Nel **rigo RA77** vanno indicate le esistenze iniziali al 1° gennaio 1997 relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, prodotti finiti e merci nonché ai prodotti in corso di lavorazione e ai servizi non di durata ultrannuale. Nell'apposito spazio il contribuente ha facoltà di indicare le esistenze iniziali relative a prodotti finiti.

Nel **rigo RA78** vanno indicate le esistenze iniziali al 1° gennaio 1997 relative a opere, forniture e servizi di durata ultrannuale, evidenziando nell'apposito spazio il valore delle esistenze in esame valutate ai sensi dell'art. 60, comma 5, del Tuir.

Nel **rigo RA79** va indicato il costo per l'acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci, incluse le spese sostenute per le lavorazioni effettuate da terzi esterni all'impresa.

Nel **rigo RA80** vanno indicati i costi relativi all'acquisto di beni e servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi che originano dall'attività di impresa esercitata.

Non vanno considerati tra i costi presi in considerazione ai fini della compilazione del rigo in esame quelli di tipo gestionale che riguardano il complessivo svolgimento dell'attività, quali, ad esempio, quelli relativi alle tasse di concessione governativa, alla tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani e, in genere, alle imposte e tasse non direttamente correlate alla produzione dei ricavi.

Per attività di produzione di servizi devono intendersi quelle aventi per contenuto prestazioni di fare ancorché, per la loro esecuzione, siano impiegati beni, materie prime o materiali di consumo.

A titolo esemplificativo, in questo rigo vanno incluse: le spese per i carburanti e i lubrificanti sostenute dalle imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi, dagli agenti e rappresentanti di commercio e dai titolari di licenza per l'esercizio taxi; le spese per l'appalto di trasporti commissionati a terzi dalle imprese di autotrasporto; le spese per l'acquisto dei prodotti utilizzati dai barbieri e dai parrucchieri per lo svolgimento della loro attività (ad esempio per il lavaggio e la cura dei capelli); i costi sostenuti per l'acquisto di materiale elettrico dagli installatori di impianti elettrici; i diritti pagati alla SIAE dai gestori delle sale da ballo; i costi sostenuti per il pagamento delle scommesse e per il prelievo UNIRE dalle agenzie ippiche; le spese per i pedaggi autostradali sostenute dalle imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi. Devono essere incluse nel rigo in oggetto anche le spese sostenute per prestazioni di terzi ai quali viene appaltata in tutto o in parte la produzione del servizio.

Le spese per consumi di energia vanno, di regola, computate nella determinazione del valore da indicare al rigo RA87 «spese per acquisti di servizi». Tuttavia, qualora in contabilità le spese sostenute per il consumo di energia direttamente utilizzata nel processo produttivo siano state rilevate separatamente da quelle sostenute per l'energia non direttamente utilizzata nell'attività produttiva, le prime possono essere collocate all'interno del rigo in esame. A titolo esemplificativo, nel caso in cui un'impresa utilizzi energia elettrica per "usi industriali" ed energia elettrica per "usi civili" e contabilizzi separatamente le menzionate spese, può inserire il costo per l'energia ad uso industriale tra le spese da indicare nel rigo in oggetto.

Nel **rigo RA81** va indicato l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro e, in particolare:

1. le spese per prestazioni di lavoro, incluse quelle sostenute per i contributi e per i premi INAIL, rese da lavoratori dipendenti a tempo pieno e a tempo parziale e dagli apprendisti che abbiano prestato l'attività per l'intero anno o per parte di esso, comprensive degli stipendi, salari e altri compensi in denaro o in natura, delle quote di indennità di quiescenza e previdenza maturate nell'anno, nonché delle partecipazioni agli utili, ad eccezione delle somme corrisposte ai lavoratori che hanno cessato l'attività eventualmente dedotte in base al criterio di casa;

2. le spese per altre prestazioni di lavoro, diverse da quelle di lavoro dipendente (cioè quelle sostenute per i lavoratori autonomi, collaboratori coordinati e continuativi, ecc.), direttamente afferenti all'attività esercitata dal contribuente, comprensive delle quote di indennità di fine rapporto dei collaboratori coordinati e continuativi maturate nel periodo di imposta, ad eccezione delle somme corrisposte ai collaboratori che hanno cessato l'attività, eventualmente dedotte in base al criterio di cassa.

Si precisa, altresì, che vanno considerati nel computo delle spese per prestazioni di lavoro di cui ai punti precedenti anche i costi sostenuti per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nel rispetto dei limiti stabiliti dall'art. 62, comma 1-ter, del Tuir.

In relazione ai criteri da adottare per la determinazione del valore da inserire nel rigo in esame si rileva, inoltre, che per prestazioni di lavoro direttamente afferenti all'attività svolta dal contribuente si devono intendere quelle rese dai prestatori al di fuori dell'esercizio di un'attività commerciale, a condizione che abbiano una diretta correlazione con l'attività svolta dal contribuente stesso e, quindi, una diretta influenza sulla capacità di produrre ricavi. Al riguardo si precisa che si considerano spese direttamente afferenti all'attività esercitata, ad esempio, quelle sostenute: da una impresa edile per un progetto di ristrutturazione realizzato da un architetto; da un laboratorio di analisi per le prestazioni rese da un medico che effettua i prelievi; da un fabbricante di mobili per un progetto realizzato da

un designer. Si considerano altresì spese direttamente afferenti all'attività esercitata quelle sostenute per il pagamento dei compensi ai soci amministratori, mentre i compensi agli amministratori non soci rientrano tra le spese da indicare al rigo RA87.

Non possono, invece, essere considerate spese direttamente afferenti all'attività quelle sostenute, ad esempio, per le prestazioni di un legale che ha assistito il contribuente per un procedimento giudiziario, né quelle sostenute per prestazioni rese nell'esercizio di una attività d'impresa (pertanto non vanno considerate nel rigo in oggetto, ad esempio, le provvigioni corrisposte dalle case mandanti agli agenti e rappresentanti di commercio). Si fa presente, infine, che non vanno computate nel valore da inserire nel rigo in esame le spese indicate al rigo RA87 «Spese per acquisti di servizi» quali, ad esempio, quelle corrisposte ai professionisti per la tenuta della contabilità.

Nel **rigo RA82** vanno indicati gli utili spettanti agli associati in partecipazione che apportano prevalentemente lavoro. Con riferimento al requisito della prevalenza, si precisa che, non è possibile, in concreto, più di una partecipazione prevalente agli utili con riferimento alla medesima persona. Nell'apposito spazio del rigo RA82, deve essere indicato il numero complessivo dei mesi in cui gli associati che prestano prevalentemente lavoro hanno svolto l'attività nell'ambito dell'impresa. Nel caso di più associati deve essere indicata la somma dei mesi in cui ciascun associato ha svolto l'attività nell'impresa: ad esempio in presenza di due associati, di cui uno ha prestato prevalentemente lavoro nell'ambito dell'impresa per l'intero anno e l'altro soltanto per due mesi, dovrà essere indicato il numero 14.

Nel **rigo RA83** va indicato l'ammontare delle quote di ammortamento del costo dei beni materiali ed immateriali, strumentali per l'esercizio dell'impresa, determinate ai sensi degli art. 67 e 68 del Tuir, ad eccezione di quelle relative ad ammortamenti anticipati ed accelerati, nonché le spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore ad 1 milione di lire. Negli appositi spazi va indicata la quota di ammortamento relativa al valore di avviamento e agli immobili.

Nel **rigo RA84** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento anticipato.

Nel **rigo RA85** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento accelerato ai sensi dell'art. 67, comma 3, primo periodo, del Tuir.

Nel **rigo RA86** vanno indicati i canoni di locazione finanziaria relativi a beni strumentali esclusi gli immobili, riportando nell'apposito spazio l'ammontare degli oneri finanziari.

I contribuenti che non sono a conoscenza dell'ammontare degli oneri finanziari gravanti sui canoni di locazione finanziaria, per esigenze di semplificazione, in luogo dei medesimi possono indicare un ammontare pari alla differenza tra i canoni di competenza del periodo di imposta e l'importo risultante dal seguente calcolo: costo sostenuto

dalla società concedente (preso in considerazione ai fini della determinazione del "valore dei beni strumentali" da indicare al rigo RA88, colonna 1) diviso il numero dei giorni di durata del contratto di locazione finanziaria e moltiplicato per il numero dei giorni del periodo d'imposta compresi nel periodo di durata del contratto di leasing.

Si precisa, altresì, che i canoni di locazione finanziaria relativi ai beni di cui alle lettere a), b) e c) dell'articolo 67, comma 8-bis, del Tuir non rilevano ai fini della compilazione del rigo in esame, sempreché non siano destinati a essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Nel **rigo RA87** vanno indicate le spese sostenute per: l'acquisto di servizi inerenti all'amministrazione; la tenuta della contabilità; il trasporto dei beni connesso all'acquisto o alla vendita; i premi di assicurazione relativi alla attività; i servizi telefonici, compresi quelli accessori; i consumi di energia; i carburanti, lubrificanti e simili destinati all'autotrazione.

Con riferimento a tale elencazione di spese, da ritenersi tassativa, si precisa che:

- le spese per l'acquisto di servizi inerenti all'amministrazione non includono le spese di pubblicità, le spese per imposte e tasse, nonché le spese per l'acquisto di beni, quali quelli di cancelleria. Rientrano, invece, in tali spese, ad esempio, le provvigioni attribuite dalle case mandanti agli agenti e rappresentanti di commercio e quelle attribuite dagli agenti di assicurazione ai propri sub-agenti e i compensi agli amministratori non soci;
- le spese di tenuta della contabilità includono quelle per la tenuta dei libri paga e per la compilazione delle dichiarazioni fiscali; non comprendono, invece, quelle sostenute, ad esempio, per l'assistenza in sede contenziosa;
- le spese per il trasporto dei beni vanno considerate tra le spese in oggetto solo se le stesse non sono state comprese nel costo degli stessi beni quali oneri accessori;
- non si tiene conto dei premi riguardanti le assicurazioni obbligatorie per legge, ancorché l'obbligatorietà sia correlata all'esercizio dell'attività d'impresa (quali, ad esempio, i premi riguardanti l'assicurazione delle autovetture, comprendendo tra gli stessi, ai fini di semplificazione, oltre alla RCA, anche quelli per furto e incendio, e i premi Inail relativi ai soci);
- tra i consumi di energia vanno ricomprese le spese sostenute nel periodo d'imposta per qualsiasi tipo di fonte energetica (energia elettrica, metano, gasolio, ecc) utilizzata per consentire lo svolgimento del processo produttivo, con esclusione delle spese per il riscaldamento dei locali. Rientrano tra i consumi in esame anche quelli relativi al gasolio utilizzato per i natanti delle imprese esercenti l'attività di pesca;
- i costi relativi a carburanti e simili includono tutto ciò che serve per la trazione degli automezzi (benzina, gasolio, metano, gas liquido, ecc.).

Si precisa, a titolo esemplificativo, che non rientrano tra le spese in oggetto quelle di rappresentanza, di custodia, di manutenzione e riparazione e per viaggi e trasferte.

Nel **rigo RA88, colonna 1**, va indicato il valore dei beni strumentali ottenuto sommando:

- a) il costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione e degli eventuali contributi di terzi, dei beni materiali e immateriali, escluso l'avviamento, ammortizzabili ai sensi degli artt. 67 e 68 del Tuir, da indicare nel registro dei beni ammortizzabili, al lordo degli ammortamenti e tenendo conto delle eventuali rivalutazioni a norma di legge;
- b) il costo di acquisto sostenuto dal concedente per i beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria, al netto dell'imposta sul valore aggiunto. A tal fine non assume alcun rilievo il prezzo di riscatto, anche successivamente all'esercizio dell'opzione di acquisto;
- c) il valore normale al momento dell'immissione nell'attività per i beni acquisiti in comodato ovvero in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria. In caso di affitto o usufrutto d'azienda, va considerato il valore attribuito ai beni strumentali nell'atto di affitto o di costituzione in usufrutto o, in mancanza, il loro valore normale determinato con riferimento al momento di stipula dell'atto.

Nella determinazione della voce "Valore dei beni strumentali":

- non si tiene conto degli immobili, incluse le costruzioni leggere aventi il requisito della stabilità, e dei beni di cui all'articolo 67;
- va computato il valore dei beni il cui costo unitario non è superiore ad un milione di lire, ancorché gli stessi beni non siano stati rilevati nel registro dei beni ammortizzabili o nel libro degli inventari;
- il valore dei beni posseduti per una parte dell'anno deve essere ragguagliato ai giorni di possesso rispetto all'anno, considerando quest'ultimo pari a 365 giorni, anche in caso di inizio o cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta.

Si fa presente, inoltre, che per i mezzi di trasporto a motore utilizzati nell'esercizio dell'impresa si assume il costo fiscalmente rilevante di cui all'art. 121-bis del Tuir (vedere la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori") nelle Novità della disciplina del reddito d'impresa.

Per i beni strumentali acquisiti nei periodi 1994 e 1995 i valori di cui alle lettere a) e b) sono ridotti, rispettivamente, del 10 e del 20 per cento. La riduzione è attribuita a tutti gli esercenti attività di impresa e, quindi, anche a coloro che di fatto non hanno fruito della agevolazione prevista dall'art. 3 del D. L. 357 del 1994 (quindi, ad esempio, anche alle imprese costituite dopo il 12 giugno 1994 o in relazione all'acquisto di beni usati).

Nel **rigo RA88, colonna 2**, va indicato il valore dei beni strumentali riferibile a macchine di ufficio elettromeccaniche ed elettroniche compresi e computers ed i sistemi telefonici elettronici acquisiti anteriormente al

1° gennaio 1994. Ai fini della determinazione di tale valore occorre fare riferimento alle disposizioni di cui all'art. 4, comma 3, del D.P.C.M. 29 gennaio 1996, senza tenere conto della riduzione di cui all'art. 2, comma 1, del D.P.C.M. 27 marzo 1997.

Nel rigo **RA88, colonna 3**, va indicato il valore complessivo degli autoveicoli utilizzati dai soggetti che svolgono le attività indicate alle lettere da a) ad f) dell'elenco di seguito riportato ovvero il valore dei beni strumentali appartenenti ad una medesima categoria omogenea di cui all'art. 16 del DPR n. 600 del 1973, senza tenere conto dell'anno di acquisizione, utilizzati dai soggetti che svolgono le attività e i servizi indicati alle lettere g) e h) dello stesso elenco:

- a) intermediari di commercio (da codice 51.11.0 a codice 51.19.0);
- b) altri trasporti terrestri, regolari, di passeggeri (codice 60.21.0);
- c) trasporto con taxi (codice 60.22.0);
- d) altri trasporti su strada, non regolari, di passeggeri (codice 60.23.0);
- e) altri trasporti terrestri di passeggeri (codice 60.24.0);
- f) trasporto di merci su strada (codice 60.25.0);
- g) attività delle lavanderie per alberghi, ristoranti, enti e comunità (codice 93.01.1);
- h) servizi di lavanderie a secco, tintorie (codice 93.01.2).

Ai fini della determinazione di tale valore occorre fare riferimento alle disposizioni di cui all'art. 4, comma 3, del D.P.C.M. 29 gennaio 1996, senza tenere conto della riduzione di cui all'art. 2, comma 1, del D.P.C.M. 27 marzo 1997; il valore non va indicato se la riduzione non spetta.

13

MOD. 750/RB - REDDITI DI IMPRESA IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

GENERALITÀ

Il presente modello deve essere compilato dalle società di persone esercenti attività commerciali che determinano il reddito ai sensi dell'articolo 79 del Tuir poiché nell'anno 1996 hanno conseguito ricavi per un ammontare non superiore:

- a lire 360 milioni, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- a lire 1 miliardo, per le imprese aventi per oggetto altre attività;

e che non hanno optato per la contabilità ordinaria.

Tale modello deve essere altresì compilato dalle suddette società che hanno intrapreso l'esercizio di impresa commerciale nel 1997 e che per detto anno hanno tenuto la contabilità semplificata.

Va ricordato che, ai fini del computo di detti limiti, i ricavi vanno assunti secondo i criteri di competenza.

Per le imprese che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività si fa riferimento all'ammontare dei ricavi rela-

tivi all'attività prevalente, a condizione che i ricavi siano annotati distintamente; in mancanza si considerano prevalenti le attività diverse dalle prestazioni di servizio.

Si fa presente che le società esercenti attività commerciali che si sono avvalse nell'anno 1996 del regime ordinario di determinazione del reddito e che sono passate nell'anno 1997 al regime previsto dall'art. 79 del Tuir, devono osservare, per la determinazione del reddito relativo all'anno 1997, i criteri di cui al D.M. 27 settembre 1989, n. 352.

Per la determinazione del reddito d'impresa delle società in nome collettivo e in accomandita semplice che esercitano attività agricole e che nel periodo d'imposta 1996 determinavano il reddito su basi catastali, ai sensi dell'art. 29 del Tuir, si fa rinvio, per quanto applicabili, alle istruzioni fornite con circolare n. 11 del 10 aprile 1991.

ATTENZIONE

I redditi derivanti dalle nuove iniziative produttive per le quali è stato chiesto di fruire del regime fiscale sostitutivo di cui all'art. 1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489, non rilevano ai fini dell'ILOR dovuta dalle società e delle imposte personali dovute dai singoli soci e, pertanto, non devono essere dichiarati. La società può fruire del regime agevolativo purché tutti i soci si trovino nelle condizioni indicate nell'art. 1, comma 1 del D.L. n. 357, del 1994. Va precisato, peraltro, che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai contribuenti in regime sostitutivo non costituiscono componenti negativi di reddito per i rispettivi cessionari o committenti; le fatture o gli altri documenti comprovanti l'effettuazione delle operazioni devono recare l'indicazione che il corrispettivo è ineducibile.

Per le società personali in regime fiscale per intero da ciascuna persona fisica partecipante; il relativo versamento deve essere effettuato cumulativamente dalla società.

Il Mod. 750/RB si compone:

- del riquadro "Determinazione del reddito da imputare ai soci";
- del riquadro "Determinazione del reddito ai fini ILOR".

Nel riquadro in alto a destra del modello va indicato il codice fiscale della società.

Nel rigo **RB1** va indicato:

- **campo 1**, in riferimento al "Valore dei beni strumentali", l'importo complessivo ottenuto sommando:

- a) il costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione e degli eventuali contributi di terzi, dei beni materiali e immateriali, escluso l'avviamento, ammortizzabili ai sensi degli artt. 67 e 68 del Tuir, da indicare nel registro dei beni ammortizzabili o nel registro degli acquisti tenuto ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, al lordo degli ammortamenti e tenendo conto delle eventuali rivalutazioni a norma di legge;

- b) il costo di acquisto sostenuto dal concedente per i beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria al netto dell'imposta sul valore aggiunto. A tal fine non assume alcun rilievo il prezzo di riscatto, anche successivamente all'esercizio dell'opzione di acquisto;

- c) il valore normale, al momento dell'immissione nell'attività, dei beni acquisiti in comodato ovvero in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria. In caso di affitto o usufrutto d'azienda, va considerato il valore attribuito ai beni strumentali nell'atto di affitto o di costituzione in usufrutto o, in mancanza, il loro valore normale determinato con riferimento al momento di stipula dell'atto.

Nella determinazione del valore dei beni strumentali:

- non si tiene conto degli immobili, incluse le costruzioni leggere aventi il requisito della stabilità;

- va computato il valore dei beni il cui costo unitario non è superiore ad un milione di lire ancorché gli stessi beni non siano stati rilevati nel registro dei beni ammortizzabili o nel registro degli acquisti tenuto ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;

- il valore dei beni posseduti per una parte dell'anno deve essere ragguagliato ai giorni di possesso considerando quest'ultimo pari a 365 giorni, anche in caso di inizio o cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta.

Nell'ipotesi di imposta sul valore aggiunto totalmente indetraibile per effetto dell'opzione per la dispensa degli adempimenti prevista per le operazioni esenti dall'art. 36-bis del D.P.R. n. 633 del 1972 e in quella del prorata di indetraibilità determinato nella misura del cento per cento applicando i criteri di cui all'articolo 19, terzo comma, dello stesso D.P.R. n. 633 del 1972, l'imposta sul valore aggiunto relativa alle singole operazioni di acquisto costituisce una componente del costo del bene cui afferisce. Con riferimento, invece, alle ipotesi di prorata di indetraibilità dell'imposta sul valore aggiunto diverso dal cento per cento, tale onere non rileva ai fini della determinazione della voce in esame.

Si fa presente, inoltre, che per le autoveiture, gli autocaravan, i motocicli e i ciclomotori utilizzati nell'esercizio dell'impresa si assume il costo fiscalmente rilevante di cui all'art. 121-bis del Tuir (vedere la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autoveiture, autocaravan, motocicli e ciclomotori" nelle istruzioni comuni ai Modd. 750/RA, 750/RB e 750/RP);

Per i beni strumentali acquisiti nei periodi 1994 e 1995 i valori di cui alle lettere a) e b) sono ridotti, rispettivamente, del 10 e del 20 per cento. La riduzione è attribuita a tutti gli esercenti attività di impresa e, quindi, anche a coloro che di fatto non hanno fruito della agevolazione prevista dall'art. 3 del D.L. n. 357 del 1994 (quindi, ad esempio, anche alle società costituite dopo il 12 giugno 1994 o in relazione all'acquisto di beni usati).

- nel **campo 2**, il valore dei beni strumentali riferibile a macchine d'ufficio elettromeccaniche ed elettroniche compresi i computers e i sistemi telefonici elettronici acquisiti anteriormente al

1° gennaio 1994. Ai fini della determinazione di tale valore occorre fare riferimento alle disposizioni di cui all'art. 4, comma 3, del D.P.C.M. 29 gennaio 1996, senza tenere conto della riduzione di cui all'art. 2, comma 1, lett. b), del D.P.C.M. 27 marzo 1997;

– nel **campo 3**, va indicato il valore complessivo degli autoveicoli utilizzati dai soggetti che svolgono le attività indicate alle lettere da a) ad f) dell'elenco di seguito riportato ovvero il valore dei beni strumentali appartenenti ad una medesima categoria omogenea di cui all'art. 16 del D.P.R. n. 600 del 1973, senza tenere conto dell'anno di acquisizione, utilizzati dai soggetti che svolgono le attività e i servizi indicati alle lettere g) e h) dello stesso elenco:

- a) intermediari di commercio (da codice 51.11.0 a codice 51.19.0);
- b) altri trasporti terrestri, regolari, di passeggeri (codice 60.21.0);
- c) trasporto con taxi (codice 60.22.0);
- d) altri trasporti su strada, non regolari, di passeggeri (codice 60.23.0);
- e) altri trasporti terrestri di passeggeri (codice 60.24.0);
- f) trasporto di merci su strada (codice 60.25.0);
- g) attività delle lavanderie per alberghi, ristoranti, enti e comunità (codice 93.01.1);
- h) servizi di lavanderia a secco, tintorie (codice 93.01.2).

Ai fini della determinazione di tale valore occorre fare riferimento alle disposizioni di cui all'art. 4, comma 3, del D.P.C.M. 29 gennaio 1996, senza tenere conto della riduzione di cui all'art. 2, comma 1, del D.P.C.M. 27 marzo 1997; il valore non va indicato se la riduzione non spetta.

■ DETERMINAZIONE DEL REDDITO DA IMPUTARE AI SOCI

Nei **righi** da **RB1** a **RB9** sono elencati i componenti positivi di reddito.

Nel **rigo RB2** va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lettere a) e b), comma 1, dell'art. 53 del Tuir, cioè dei corrispettivi, delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa e dei corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

Nell'apposito spazio all'interno del rigo la società ha facoltà di indicare l'ammontare dei detti ricavi per i quali è stata emessa fattura, anche in sospensione d'imposta.

Non si deve tenere conto, invece,:

- dei ricavi derivanti dalla cessione di azioni o quote di partecipazione in società ed enti indicati alle lettere a), b) e d) del comma 1 dell'articolo 87 del Tuir, comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa, che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, anche se non rientrano tra i beni al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- delle indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la

perdita o il danneggiamento di beni da cui originano ricavi.

Si ricorda gli altri componenti positivi che concorrono a formare il reddito, compresi i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di attività di impresa e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte, vanno indicati al rigo **RB9**. Ai fini della compilazione dell'apposito spazio del rigo **RB2**, si precisa che lo stesso va utilizzato dai soggetti che esercitano attività di agriturismo, ai sensi della L. 5 dicembre 1985, n. 730, e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della L. 30 dicembre 1991, n. 413, per indicarvi l'ammontare dei ricavi derivanti dall'esercizio di detta attività. A tale proposito, si fa presente che ai sensi della suddetta legge n. 730 del 1985, per attività agrituristiche si intendono le attività di ricezione e ospitalità esercitate dagli imprenditori agricoli di cui all'art. 2135 del codice civile.

Tali soggetti, ai fini della determinazione del reddito attribuibile all'attività di agriturismo, devono indicare nel rigo **RB22**, evidenziandolo anche nell'apposito spazio, il solo 75 per cento dei detti ricavi quali costi forfetariamente riconosciuti.

Nel **rigo RB3** va indicato l'ammontare degli altri proventi considerati ricavi, diversi da quelli di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 53 del Tuir, evidenziandolo nell'apposito spazio quelli di cui alla lettera d) del menzionato art. 53 (indennità conseguite a titolo di risarcimento anche in forma assicurativa per la perdita o il danneggiamento dei beni da cui originano i ricavi).

Non vanno indicati in questo rigo i ricavi previsti dalla lettera c) del comma 1 dello stesso articolo 53.

Nel **rigo RB4** vanno indicati i corrispettivi non annotati nelle scritture contabili qualora il contribuente intenda avvalersi delle seguenti disposizioni:

- **"Ravvedimento operoso" ai fini penali** (art. 1, 4° comma, del D.L. 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla L. 7 agosto 1982, n. 516).

Consultare nell'Appendice la voce "Sanzioni".

- **"Ravvedimento operoso" ai fini amministrativi (Art. 13, comma 1 lett. c), del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472).**

Consultare nell'Appendice la voce "Ravvedimento operoso".

ATTENZIONE

I soggetti che, in applicazione dell'abrogato art. 55, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973, abbiano provveduto in data antecedente al 1° aprile 1998 al versamento della somma pari ad un ventesimo dei ricavi non annotati, devono indicare i suddetti ricavi nel rigo in esame dovendosi ritenere validamente esperito il ravvedimento operoso.

- **"Adeguamento ai ricavi determinati in base ai parametri" (art. 3, comma 126, della L. 23 dicembre 1996, n. 662).**

Consultare le istruzioni comuni ai Modd. 750/RA, 750/RB e 750/RC alla voce "Parametri presuntivi dei ricavi e compensi".

Nel **rigo RB5** va indicato l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali di cui all'art. 54 del Tuir, afferenti ai beni relativi all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera ricavi.

Ai sensi dell'art. 54, comma 4, del Tuir, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dello stesso art. 54, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto (vedere in **Appendice** la voce "Plusvalenze patrimoniali" e "Novità della disciplina del reddito d'impresa" alla voce "Limiti di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi relativi a taluni mezzi di trasporto a motore utilizzati nell'esercizio di imprese").

Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 55, comma 2, del Tuir alle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lettera b) del comma 1, dell'art. 54, conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.

La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze sono state conseguite, compilando il "prospetto delle plusvalenze e sopravvenienze attive", contenuto nel Mod. 750/RP.

Pertanto, nel presente rigo va indicato l'intero ammontare delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze conseguite nell'anno ovvero la quota costante evidenziata nel **rigo RP13** del Mod. 750/RP relativa a quelle, da indicare nel **rigo RP12**, che si intendono rateizzare; inoltre, va indicata nello stesso **rigo RB5** la somma delle quote costanti imputabili al periodo d'imposta 1997 delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze conseguite in precedenti periodi d'imposta.

ATTENZIONE Si fa presente, che le plusvalenze realizzate mediante cessione o conferimento di aziende possedute per un periodo non inferiore a tre anni, per effetto del D.Lgs. n. 358 del 1997, possono essere assoggettate ad un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, con aliquota del 27%. In tal caso dette plusvalenze vanno indicate nel Mod. 750/RP.

Nel **rigo RB6** va indicato l'ammontare delle sopravvenienze attive di cui all'art. 55 del Tuir, ad esclusione di quelle previste nel comma 2 (da indicare nel **rigo RB5**).

I proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere e) ed f) del comma 1, dell'art. 53 del Tuir, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassa-

ti o in quote costanti in tale esercizio e nei successivi, ma non oltre il quarto.

La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti, va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i predetti proventi sono stati incassati, compilando il predetto prospetto delle plusvalenze e sopravvenienze attive". Relativamente ai proventi incassati nel periodo d'imposta 1997, da evidenziare nel **rigo RP14** del prospetto contenuto nel Mod. 750/RP la scelta va effettuata indicando nel **rigo RP15** del prospetto stesso la quota costante.

In tal caso l'importo della quota costante evidenziata nel **rigo RP15** del prospetto, va indicata nel **rigo RB6** unitamente alla quota costante, imputabile al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti nei precedenti periodi d'imposta.

Nel **rigo RB7** va indicato il valore delle rimanenze finali relative a:

- 1) materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti (art. 59, comma 1, del Tuir);
- 2) prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale (art. 59, comma 5, del Tuir).

Nell'apposito spazio il contribuente ha facoltà di indicare il valore delle sole rimanenze finali relative a prodotti finiti.

Nel **rigo RB8** va indicato il valore delle rimanenze finali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale in corso di esecuzione (art. 60 del Tuir), evidenziando nell'apposito spazio il valore delle rimanenze in esame valutate ai sensi dell'art. 60, comma 5, del Tuir.

Per tali rimanenze va redatto un prospetto da cui risulti distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, l'indicazione degli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.

Tale documentazione, che non va allegata alla dichiarazione, deve essere conservata dal contribuente fino al 31 dicembre 2003, termine entro il quale l'Amministrazione finanziaria ha facoltà di chiederla.

Nel **rigo RB9** vanno indicati gli altri componenti positivi che concorrono a formare il reddito, tra i quali:

- l'utile netto derivante dalla negoziazione di azioni o quote di partecipazione in società ed enti indicati nelle lettere a), b) e d) del comma 1 dell'art. 87 del Tuir, comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa. Tale utile netto è determinato dalla differenza tra la somma dei corrispettivi derivanti dalle cessioni dei suddetti beni e delle relative rimanenze finali e la somma delle esistenze iniziali e del costo di acquisto degli stessi;
- i dividendi e gli interessi attivi di cui all'art. 56 del Tuir. Si precisa che il credito d'imposta sui dividendi va indicato nel rigo RL2, colonna 5, del Mod. 750/RL (Vedere in Appendice la voce "Crediti d'imposta");

- i proventi in denaro o in natura conseguiti da soggetti in contabilità ordinaria nel 1996 a titolo di contributo o di liberalità che sono stati accantonati in apposita riserva, ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b), del Tuir;

- i redditi degli immobili relativi all'impresa che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio della stessa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa medesima. Detti immobili concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato in base alle disposizioni concernenti i redditi fondiari, per quelli situati nel territorio dello Stato, o ai sensi dell'art. 84, comma 2, del Tuir, per quelli situati all'estero;

- i canoni derivanti dalla locazione di immobili non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (c.d. "strumentali per natura"). In tale ipotesi i canoni vanno assunti nella determinazione del reddito d'impresa senza alcun abbattimento;

- gli ammontari dedotti ai sensi degli artt. 70, 71, 72 e 73 del Tuir, indicati nei bilanci dei soggetti in contabilità ordinaria nell'anno 1996 nell'ipotesi in cui gli ammontari stessi non risultino iscritti nel registro degli acquisti tenuto ai fini IVA ovvero nell'apposito registro per coloro che effettuano soltanto operazioni non soggette a registrazione ai fini di tale imposta.

- la sopravvenienza attiva derivante dalla ridefinizione effettuata ai sensi dell'art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995, del reddito escluso dall'imposizione ai sensi dell'art. 3 del DL n. 357 del 1994 convertito dalla legge n. 489 del 1994 e dell'art. 3, comma 88, della legge n. 549 del 1995 qualora i beni oggetto dell'investimento agevolato, siano stati ceduti entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui gli investimenti sono stati realizzati.

- **interessi derivanti dal possesso di obbligazioni e titoli similari. Gli interessi i premi e gli altri frutti derivanti da tali titoli conseguiti nell'esercizio di attività commerciali e assoggettati ad imposta sostitutiva, concorrono a formare il reddito d'impresa e l'imposta sostitutiva si intende versata a titolo d'acconto.**

In questo rigo vanno altresì compresi gli altri proventi, diversi da quelli indicati nei precedenti rigi, conseguiti nell'esercizio dell'impresa.

Nel **rigo RB10** va indicato il totale dei componenti positivi risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi da RB2 a RB9.

Nei **rigi da RB11 a RB22** sono elencati i componenti negativi di reddito.

Al riguardo, si fa presente che i soggetti che esercitano l'attività di agriturismo di cui alla legge n. 730 del 1985 e che determinano il reddito in misura forfetaria, ai sensi dell'art. 5, della legge n. 413 del 1991, non devono indicare nei rigi da RB11 a RB21 i componenti negativi relativi a detta attività in quanto essi vengono dedotti forfetariamente nella misura del 75 per cento dei ricavi derivanti dall'attività medesima, utilizzando l'apposito spazio di **rigo RB22**.

Nel **rigo RB11** vanno indicate le esistenze iniziali al 1° gennaio 1997 relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti nonché ai prodotti in corso di lavorazione e ai servizi non di durata ultrannuale. Nell'apposito spazio la società ha la facoltà di indicare le esistenze iniziali al 1° gennaio 1997 relative a prodotti finiti.

Nel **rigo RB12** vanno indicate le esistenze iniziali al 1° gennaio 1997 relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale, evidenziando nell'apposito spazio il valore delle esistenze in esame valutate ai sensi dell'art. 60, comma 5.

Nel **rigo RB13** va indicato il costo di acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci, incluse le spese sostenute per le lavorazioni effettuate da terzi esterni all'impresa.

Nel **rigo RB14** vanno indicati i costi relativi all'acquisto di beni e servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi che originano dall'attività di impresa esercitata.

Non vanno considerati tra i costi presi in considerazione ai fini della compilazione del rigo in esame quelli di tipo gestionale che riguardano il complessivo svolgimento dell'attività, quali, ad esempio, quelli relativi alle tasse di concessione governativa, alla tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani e, in genere, alle imposte e tasse non direttamente correlate alla produzione dei ricavi.

Per attività di produzione di servizi devono intendersi quelle aventi per contenuto prestazioni di fare ancorché, per la loro esecuzione, siano impiegati beni, materie prime o materiali di consumo.

A titolo esemplificativo, in questa variabile vanno considerate: le spese per i carburanti e i lubrificanti sostenute dalle imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi, dagli agenti e rappresentanti di commercio e dai titolari di licenza per l'esercizio taxi; le spese per l'appalto di trasporti commissionati a terzi dalle imprese di autotrasporto; le spese per l'acquisto dei prodotti utilizzati dai barbieri e dai parrucchieri per lo svolgimento della loro attività (ad esempio per il lavaggio e la cura dei capelli); i costi sostenuti per l'acquisto di materiale elettrico dagli installatori di impianti elettrici; i diritti pagati alla SIAE dai gestori delle sale da ballo; i costi sostenuti per il pagamento delle scommesse e per il prelievo UNIRE dalle agenzie ippiche; le spese per i pedaggi autostradali sostenute dalle imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi. Devono essere incluse nel rigo in esame anche le spese sostenute per prestazioni di terzi ai quali viene appaltata in tutto o in parte la produzione del servizio.

Le spese per consumi di energia vanno, di regola, computate nella determinazione del valore da indicare al rigo RB21 spese per «acquisti di servizi». Tuttavia, qualora in contabilità le spese sostenute per il consumo di energia direttamente utilizzata nel processo produttivo siano state rilevate separatamente da quelle sostenute per l'energia non direttamente utilizzata nell'attività produttiva, le prime possono essere collocate all'interno del rigo in

esame. A titolo esemplificativo, nel caso in cui un'impresa utilizzi energia elettrica per "usi industriali" ed energia elettrica per "usi civili" e contabilizzi separatamente le menzionate spese, può inserire il costo per l'energia ad uso industriale tra le spese da indicare nel rigo in oggetto.

ATTENZIONE

Con riferimento alle spese relative ad autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori utilizzati nell'esercizio dell'impresa, va tenuto conto delle disposizioni di cui all'art. 121-bis del Tuir (vedere la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori" nelle Istruzioni comuni ai Modd. 750/RA, 750/RB e 750/RP).

Nel **rigo RB15** va indicato l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro e, in particolare:

- le spese per prestazioni di lavoro, incluse quelle sostenute per i contributi e per i premi INAIL, rese da lavoratori dipendenti a tempo pieno e a tempo parziale e dagli apprendisti che abbiano prestato l'attività per l'intero anno o per parte di esso, comprensive degli stipendi, salari e altri compensi in denaro o in natura, delle quote di indennità di quiescenza e previdenza maturate nell'anno nonché delle partecipazioni agli utili, ad eccezione delle somme corrisposte ai lavoratori che hanno cessato l'attività eventualmente dedotte in base al criterio di cassa;
- le spese per altre prestazioni di lavoro, diverse da quelle di lavoro dipendente (cioè quelle sostenute per i lavoratori autonomi, i collaboratori coordinati e continuativi, ecc.), direttamente afferenti all'attività esercitata dal contribuente, comprensive delle quote di indennità di fine rapporto dei collaboratori coordinati e continuativi maturate nel periodo di imposta, ad eccezione delle somme corrisposte ai collaboratori che hanno cessato l'attività, eventualmente dedotte in base al criterio di cassa.

Si precisa, altresì, che vanno considerati nel computo delle spese per prestazioni di lavoro di cui ai punti precedenti anche i costi sostenuti per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nel rispetto dei limiti stabiliti dall'art. 62, comma 1-ter, del Tuir.

In relazione ai criteri da adottare per la determinazione del valore da inserire nel rigo in esame si rileva, inoltre, che per prestazioni di lavoro direttamente afferenti all'attività svolta dal contribuente si devono intendere quelle rese dai prestatori al di fuori dell'esercizio di un'attività commerciale, a condizione che abbiano una diretta correlazione con l'attività svolta dal contribuente stesso e, quindi, una diretta influenza sulla capacità di produrre ricavi. Al riguardo si precisa che si considerano spese direttamente afferenti all'attività esercitata, ad esempio, quelle sostenute: da una impresa edile per un progetto di ristrutturazione realizzato da un architetto; da un laboratorio di analisi per le prestazioni rese da un

medico che effettua i prelievi; da un fabbricante di mobili per un progetto realizzato da un designer. Si considerano altresì spese direttamente afferenti l'attività esercitata quelle sostenute per il pagamento dei compensi ai soci amministratori.

Non possono, invece, essere considerate spese direttamente afferenti all'attività quelle sostenute, ad esempio, per le prestazioni di un legale che ha assistito la società per un procedimento giudiziario, né quelle sostenute per prestazioni rese nell'esercizio di una attività d'impresa (pertanto non vanno considerate nel rigo in oggetto, ad esempio, le provvigioni corrisposte dalle case mandanti agli agenti e rappresentanti di commercio). Si fa presente, infine, che non vanno computate nel valore da inserire nel rigo in esame le spese indicate al rigo RB21 «Spese per acquisti di servizi» quali, ad esempio, quelle corrisposte ai professionisti per la tenuta della contabilità. Ai fini della compilazione del predetto rigo RB15 si precisa, altresì, che:

- ai sensi dell'art. 62, comma 1-ter, del Tuir, le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a lire 350.000; il predetto limite è elevato a lire 500.000 per le trasferte all'estero. Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti è stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autovetture di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali ovvero 20 se con motore diesel;
- per quanto riguarda le quote maturate per le indennità di quiescenza e previdenza del personale dipendente, per le indennità spettanti per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e per la cessazione di rapporti di agenzia, nonché per quelle spettanti agli sportivi professionisti, si osserva che le stesse sono deducibili a condizione che risultino indicate nei registri tenuti ai fini IVA ovvero nell'apposito registro per coloro che effettuano soltanto operazioni non soggette a registrazione ai fini di tale imposta.

ATTENZIONE

Si fa altresì, presente che la deduzione delle spese per prestazioni di lavoro dipendente è consentita qualora il contribuente abbia provveduto all'annotazione globale delle stesse nelle scritture contabili previste dagli art. 18 e 19 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sempreché le stesse, se erogate, risultino regolarmente annotate nella contabilità prevista dalle legislazioni speciali sul lavoro.

Nel **rigo RB16** vanno indicati gli utili spettanti agli associati in partecipazione e, nell'apposito spazio, la parte di essi spettante agli associati che apportano prevalentemente la-

voro (vedere in **Appendice** la voce "Quote di partecipazione agli utili"). Con riferimento al requisito della prevalenza, si precisa che, non è possibile in concreto, avere più di una partecipazione prevalente agli utili con riferimento alla medesima persona. Nel campo 2 deve essere indicato, il numero complessivo dei mesi in cui gli associati che prestano prevalentemente lavoro hanno svolto l'attività nell'ambito dell'impresa. Nel caso di più associati deve essere indicata la somma dei mesi in cui ciascun associato ha svolto l'attività nell'impresa: ad esempio in presenza di due associati, di cui uno ha prestato prevalentemente lavoro nell'ambito dell'impresa per l'intero anno e l'altro soltanto per due mesi, dovrà essere indicato il numero 14.

Nel **rigo RB17** va indicato l'ammontare delle quote di ammortamento del costo dei beni materiali ed immateriali, strumentali per l'esercizio dell'impresa, determinate ai sensi degli artt. 67 e 68 del Tuir, ad eccezione di quelle relative ad ammortamenti anticipati e accelerati, nonché le spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore ad 1 milione di lire (vedere in **Appendice** "Immobili strumentali relativi all'impresa" e la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori" nelle istruzioni comuni ai Modd. 750/RA, 750/RB e 750/RP).

Negli appositi spazi va indicata la quota di ammortamento relativa al valore dell'avviamento ed agli immobili.

Nel **rigo RB18** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento anticipato. Si fa presente che i soggetti che determinano il reddito ai sensi dell'art. 79 del Tuir possono fruire dell'ammortamento anticipato a condizione che anche l'eccedenza rispetto alla quota di ammortamento ordinario sia indicata nel registro dei beni ammortizzabili o nel registro degli acquisti tenuti ai fini Iva.

Nel **rigo RB19** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento accelerato ai sensi dell'art. 67, comma 3, primo periodo, del Tuir.

Nel **rigo RB20** vanno indicati i canoni di locazione finanziaria relativi a beni mobili strumentali, indicando nell'apposito spazio l'ammontare degli oneri finanziari. La società che non è a conoscenza dell'ammontare degli oneri finanziari gravanti sui canoni di locazione finanziaria, per esigenze di semplificazione, in luogo dei medesimi può indicare un ammontare pari alla differenza tra i canoni di competenza del periodo di imposta e l'importo risultante dal seguente calcolo: costo sostenuto dalla società concedente (preso in considerazione ai fini della determinazione del "valore dei beni strumentali" diviso il numero dei giorni di durata del contratto di locazione finanziaria e moltiplicato per il numero dei giorni del periodo d'imposta compresi nel periodo di durata del contratto di leasing). Nella misura del 50 per cento sono computabili i canoni di locazione finanziaria relati-

vi ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione di cui al comma 10-bis dell'articolo 67 del Tuir.

ATTENZIONE

Con riferimento alle quote di ammortamento e ai canoni di locazione finanziaria relative ad autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori utilizzati nell'esercizio dell'impresa va tenuto conto delle disposizioni di cui all'art. 121-bis del Tuir (vedere la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori", nelle Istruzioni comuni ai Modd. 750/RA, 750/RB e 750/RC).

Nel **rigo RB21** vanno indicate le spese sostenute per: l'acquisto di servizi inerenti all'amministrazione; la tenuta della contabilità; il trasporto di beni connesso all'acquisto o alla vendita; i premi di assicurazione relativi all'attività; i servizi telefonici, compresi quelli accessori; i consumi di energia; i carburanti, lubrificanti e simili destinati all'autotrazione.

Con riferimento a tale elencazione di spese, da intendersi tassativa, si precisa che:

- le spese per l'acquisto di servizi inerenti all'amministrazione non includono le spese di pubblicità, le spese per imposte e tasse, nonché le spese per l'acquisto di beni, quali quelli di cancelleria. Rientrano, invece, in tali spese, ad esempio, le provvigioni attribuite dalle case mandanti agli agenti e rappresentanti di commercio e quelle attribuite dagli agenti di assicurazione ai propri sub-agenti e i compensi agli amministratori non soci;
- le spese di tenuta della contabilità includono quelle per la tenuta dei libri paga e per la compilazione delle dichiarazioni fiscali; non comprendono, invece, quelle sostenute, ad esempio, per l'assistenza in sede contenziosa;
- le spese per il trasporto dei beni vanno considerate tra le spese in oggetto solo se le stesse non sono state comprese nel costo degli stessi beni quali oneri accessori;
- non si tiene conto dei premi riguardanti le assicurazioni obbligatorie per legge, ancorché l'obbligatorietà sia correlata all'esercizio dell'attività d'impresa (quali, ad esempio, i premi riguardanti l'assicurazione delle autovetture, comprendendo tra gli stessi, ai fini di semplificazione, oltre alla RCA, anche quelli per furto e incendio, e i premi Inail relativi all'imprenditore e ai soci);
- tra i consumi di energia vanno ricomprese le spese sostenute nel periodo d'imposta per qualsiasi tipo di fonte energetica (energia elettrica, metano, gasolio, ecc.) utilizzata per consentire lo svolgimento del processo produttivo, con esclusione delle spese per il riscaldamento dei locali. Rientrano tra i consumi in esame anche quelli relativi al gasolio utilizzato per i natanti delle imprese esercenti l'attività di pesca;
- i costi relativi a carburanti e simili includono tutto ciò che serve per la trazione degli automezzi (benzina, gasolio, metano, gas liquido, ecc.).

Si precisa, a titolo esemplificativo, che non rientrano tra le spese in oggetto quelle di rappresentanza, di custodia, di manutenzione e riparazione e per viaggi e trasferte.

Non si tiene conto, altresì, dei costi considerati per la determinazione della voce «Costi per la produzione dei servizi» da indicare al rigo RB14.

Le spese di impiego e manutenzione relative ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, sono deducibili nella misura del 50 per cento.

Nel **rigo RB22** vanno indicati gli altri componenti negativi deducibili non indicati nei precedenti rigi, tra i quali:

- le spese per prestazioni di lavoro diverse da quelle indicate nei precedenti rigi; in particolare in tale rigo vanno indicate anche le somme corrisposte ai lavoratori dipendenti e ai collaboratori coordinati e continuativi che hanno cessato l'attività, eventualmente dedotte in base al criterio di cassa;
- la perdita netta derivante dalla negoziazione di azioni, quote di partecipazione in società ed enti indicate nelle lettere a), b) e d), del comma 1, dell'art. 87 del Tuir comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di obbligazioni e altri titoli in serie o di massa. Tale perdita netta è determinata dalla differenza tra la somma delle esistenze iniziali e del costo di acquisto di detti beni e la somma dei corrispettivi derivanti dalle cessioni degli stessi e delle relative rimanenze finali;
- gli interessi passivi, nell'ammontare corrispondente alla quota proporzionale deducibile ai sensi dell'art. 63, commi 1, 2 e 3, del Tuir. Si ricorda che tra gli interessi passivi da assumere nella quota proporzionale sopra evidenziata vanno compresi anche quelli relativi ai contratti di conto corrente e alle operazioni bancarie regolate in conto corrente, compensati a norma di legge o di contratto (vedere in Appendice la voce "Deducibilità degli interessi passivi");
- le minusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze passive e le perdite di cui all'art. 66 del Tuir;
- i canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio nonché i canoni di locazione finanziaria diversi da quelli indicati nel rigo RB20;
- le imposte deducibili ed i contributi ad associazioni sindacali e di categoria (vedere in **Appendice** la voce "Imposte indeducibili");
- le spese relative a studi e ricerche, di pubblicità e propaganda, di rappresentanza e le altre spese relative a più esercizi.

Si ricorda che ai sensi dell'art. 74 del Tuir, le spese relative a studi e ricerche sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto. Quelle di pubblicità e propaganda sostenute a decorrere dal 1995 sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti

nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. Le spese di rappresentanza, sostenute a decorrere dal 1995, sono ammesse in deduzione nella misura di un terzo del loro ammontare e sono deducibili per quote costanti nell'esercizio in cui sono sostenute e nei quattro successivi. Le altre spese relative a più esercizi, sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio. Pertanto, relativamente alle spese sostenute nell'esercizio, nel presente rigo va indicato:

- l'intero ammontare o la quota costante delle spese relative a studi e ricerche, pubblicità e propaganda;
 - la quota pari a 1/15 delle spese di rappresentanza;
 - la quota imputabile all'esercizio delle altre spese relative a più esercizi.
- Nel medesimo rigo va altresì indicata la somma delle quote imputabili all'esercizio relative alle predette spese sostenute negli esercizi precedenti.

- la deduzione forfetaria delle spese non documentate riconosciuta agli intermediari e rappresentanti di commercio e agli esercenti le attività indicate al primo comma dell'art. 1 del D.M. 13 ottobre 1979. Tale deduzione va calcolata applicando le seguenti percentuali all'ammontare dei ricavi: 3 per cento dei ricavi fino a 12 milioni di lire; 1 per cento dei ricavi oltre 12 milioni e fino a 150 milioni di lire; 0,50 per cento dei ricavi oltre 150 milioni e fino a 180 milioni di lire;

- la deduzione forfetaria delle spese non documentate prevista dall'art. 79, comma 8, del Tuir a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto di terzi;
- la deduzione forfetaria prevista dal D.L. 30 dicembre 1995, n. 566, convertito, senza modificazioni, dalla legge 10 febbraio 1996, n. 58, riconosciuta agli esercenti impianti di distribuzione di carburante per uso autotrazione. Tale deduzione va calcolata applicando le seguenti percentuali all'ammontare lordo dei ricavi di cui all'art. 53, comma 1, lett. a), del Tuir:

- 1,1 per cento dei ricavi fino a lire 2 miliardi;
 - 0,6 per cento dei ricavi oltre lire 2 miliardi e fino a lire 4 miliardi;
 - 0,4 per cento dei ricavi oltre lire 4 miliardi.
- I ricavi che costituiscono la base di commisurazione delle menzionate percentuali di deduzione forfetaria sono soltanto quelli relativi all'attività di cessione di carburante, quindi restano esclusi dal computo i ricavi derivanti da altre attività, anche accessorie, esercitate dal soggetto, quali, ad esempio, gestioni di bar, officina e altre prestazioni di servizi;

- le spese e gli altri componenti negativi, diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito. Se le spese si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito, sono deducibili con le modalità previste dai commi 5 e 5-bis dell'art. 75 del Tuir;

- le spese e le erogazioni liberali di cui alle lettere c-ter) e c-quater) del comma 2 dell'art. 65 del Tuir, nei limiti ed alle condizioni ivi indicate;
- le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione – non portate ad incremento del costo dei beni strumentali nel registro dei beni ammortizzabili ai quali si riferiscono – deducibili a norma dell'art. 67, comma 7, del Tuir;
- i compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni, nel caso in cui il soggetto abbia scelto la deduzione di detti compensi interamente nell'esercizio di competenza, anziché secondo le modalità stabilite nella citata norma (vedere in **Appendice** la voce "Spese di manutenzione e riparazione").

In ordine alle spese relative ad autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori vedere la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori" nelle Novità della disciplina del reddito d'impresa.

Nel **rigo RB23** va indicato il totale dei componenti negativi risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi da RB11 a RB22.

Nel **rigo RB24** va indicata la differenza tra il totale dei componenti positivi di rigo RB10 e il totale dei componenti negativi di rigo RB23. Nel **rigo RB25** vanno indicate le erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, del Tuir (escluse quelle previste dalla lettera c-quater dello stesso comma), e quelle di cui all'art. 25, comma 2, del D.Lgs. 28 giugno 1996, n. 367.

Nel **rigo RB26** va indicata la differenza tra gli importi dei rigi RB24 e RB25. Il reddito indicato nel presente rigo deve essere riportato nel **Mod. 750/RL, rigo RL2, colonna 2.**

■ DETERMINAZIONE DEL REDDITO AI FINI DELL'ILOR

L'apposita casella, collocata sotto il titolo del presente riquadro, va barrata nel caso in cui ricorrono le ipotesi di esclusione dall'ILOR ai sensi della lett. e-bis) del comma 2 dell'art. 115 del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Redditi d'impresa esclusi dall'ILOR").

Nel **rigo RB27** va riportato l'ammontare del reddito d'impresa, al lordo delle erogazioni liberali, evidenziato nel rigo RB24.

Nel **rigo RB28** va indicato il totale degli elementi reddituali che differenziano, aumentando, il reddito ai fini ILOR rispetto a quello determinato ai fini dell'imposta personale riportato nel rigo RB27, tra i quali:

- le perdite derivanti da attività commerciali esercitate all'estero mediante stabili organizzazioni con gestione e contabilità separata, in quanto il reddito relativo non è soggetto all'ILOR;

- le perdite derivanti dalla partecipazione in società di persone residenti nel territorio dello Stato in quanto i redditi derivanti da partecipazioni in tali società non sono soggetti all'ILOR;
- ogni altro componente reddituale che influenzi in aumento il reddito ai fini ILOR.

Nel **rigo RB29** va indicato il totale degli elementi reddituali che differenziano, riducendolo, il reddito ai fini ILOR rispetto a quello determinato ai fini delle imposte personali riportato nel rigo RB27, tra i quali:

- i redditi derivanti da attività commerciali esercitate all'estero mediante stabili organizzazioni con gestione e contabilità separata;
- i redditi derivanti dalla partecipazione in società di persone residenti nel territorio dello Stato;
- i redditi derivanti dalla partecipazione in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, per i quali spetta il credito d'imposta che, in base a quanto dispone l'art. 115, comma 2, del Tuir, sono esclusi dall'ILOR;
- i redditi di fabbricati a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali od oggetto di locazione, i redditi dominicali delle aree fabbricabili e dei terreni agricoli e i redditi agrari di cui all'art. 29 del Tuir, in quanto ai sensi dell'art. 17, comma 4, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, tali redditi sono esclusi dall'ILOR. In tal caso occorre assumere l'importo corrispondente alla rendita catastale o, in caso di locazione, il reddito effettivo come determinati in base alle regole stabilite per i redditi fondiari (vedere in **Appendice** la voce "Esclusione dall'ILOR del reddito degli immobili relativi all'impresa");
- ogni altro componente reddituale che influenzi in diminuzione il reddito ai fini ILOR.

Nel **rigo RB30** va indicato l'ammontare del reddito esente ai fini ILOR, per il quale deve essere compilato il prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali posto nel Mod. 750/RP.

Si precisa che nel caso in cui il reddito d'impresa sia stato prodotto in più Comuni, alcuni dei quali beneficiano di agevolazione fiscale di carattere territoriale, deve essere computata come esente la sola parte del reddito prodotto nei comuni stessi, al netto delle relative spese di produzione.

Nel **rigo RB31** va indicato l'ammontare del reddito di rigo RB27, aumentato dell'importo di rigo RB28 e diminuito degli importi dei rigi RB29 e RB30. Il risultato di tale operazione costituisce il reddito d'impresa al lordo delle erogazioni liberali.

Nel **rigo RB32** vanno indicate le erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, del Tuir (escluse quelle previste dalla lettera c-quater dello stesso comma) e quelle di cui all'art. 25, comma 2, del D.Lgs. 28 giugno 1996, n. 367.

Nel **rigo RB33** va indicato il totale del reddito d'impresa risultante dalla differenza tra l'importo di rigo RB31 e l'ammontare delle erogazioni liberali indicato nel rigo RB32.

L'importo di rigo RB33 deve essere riportato nel **Mod. 750/RO, rigo R02, colonna 1.**

14

MOD. 750/RC - REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

■ GENERALITÀ

Il Mod. 750/RC deve essere utilizzato dalle società semplici e dalle associazioni tra artisti e professionisti per dichiarare i redditi di lavoro autonomo prodotti nell'anno 1997.

Il modello è stato predisposto tenendo conto della disciplina prevista degli articoli 49, 50 e 121 bis del Tuir. In caso di esercizio abituale di più attività artistiche e/o professionali, per le quali è stata tenuta la contabilità separata, va compilato un distinto modello per ciascuna attività esercitata. Resta naturalmente fermo che anche in tali casi il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è unico così come il regime di contabilità, semplificata o ordinaria.

ATTENZIONE

I redditi derivanti dalle nuove attività di lavoro autonomo per le quali si è usufruito del regime fiscale sostitutivo di cui all'art. 1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489, non rilevano ai fini delle imposte personali dei singoli soci o associati e pertanto non devono essere dichiarati nel presente modello. Si può fruire del regime agevolativo purché tutti i soci o associati si trovino nelle condizioni indicate nel comma 1 dell'art. 1 del D.L. n. 357 del 1994.

Va precisato, peraltro, che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai contribuenti in regime sostitutivo non possono essere dedotte dai rispettivi clienti. Le fatture o gli altri documenti comprovanti l'effettuazione di tali operazioni devono recare l'indicazione che il corrispettivo è indeducibile.

Per le società o associazioni in regime fiscale sostitutivo, l'imposta sostitutiva è dovuta per intero da ciascuna persona fisica partecipante; il relativo versamento deve essere effettuato cumulativamente dalla società o associazione.

Il Mod. 750/RC è suddiviso in due riquadri riguardanti, rispettivamente, i dati relativi all'attività e la determinazione del reddito da imputare ai singoli soci o associati.

ATTENZIONE

Le attestazioni rilasciate dai sostituti d'imposta vanno conservate per tutto il periodo di tempo in cui è possibile l'azione di controllo ed esibite in originale a richiesta dell'ufficio finanziario.

NOVITÀ DELLA DISCIPLINA DEL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

La disciplina dei redditi di lavoro autonomo ha subito alcune modifiche conseguenti all'emanazione dei seguenti provvedimenti:

- la legge 23 dicembre 1996, n. 662, recante misure di razionalizzazione della finanza pubblica;
- la legge 27 dicembre 1997, n. 449, recante misure per la stabilizzazione della finanza pubblica.

1) Limiti alla deducibilità di talune spese in sede di determinazione del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni.

Con l'introduzione dell'art. 121 bis e la soppressione dell'art. 50, comma 4 del Tuir, disposte dall'art. 17, comma 1 della legge n. 449 del 27 dicembre 1997, le spese e gli altri componenti negativi relativi a taluni mezzi di trasporto a motore sono deducibili secondo i criteri e le modalità illustrate nell'apposito paragrafo delle istruzioni comuni ai Mod. 750/RA, 750/RB e 750/RP.

2) Credito d'imposta per iniziative produttive intraprese nelle aree depresse.

L'art. 2, commi da 210 e 214, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ha previsto un credito d'imposta a favore delle iniziative produttive intraprese a decorrere dal 1° gennaio 1997, localizzate nelle "aree depresse" del territorio nazionale, la cui disciplina è illustrata nelle istruzioni comuni ai Mod. 750/RA, 750/RB, 750/RC, 750/RP.

RIQUADRO IDENTIFICATIVO

Il riquadro in alto a destra del modello deve essere compilato indicando il codice fiscale della società o associazione.

DATI RELATIVI ALL'ATTIVITÀ

Nel **rigo RC1**, indicare i dati variati rispetto alla precedente dichiarazione o tutti i dati se nel 1997 non è stato presentato questo quadro e in particolare:

- nel **campo 1**, la descrizione dell'attività esercitata secondo la classificazione delle attività economiche di cui ai DD.MM. 9 dicembre 1991 e 12 dicembre 1992, consultabile presso gli uffici finanziari;
- nel **campo 2**, il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993 rilevabile dalla sopracitata classificazione delle attività economiche.
- nel **campo 3**, barrare la casella nel caso di nuove iniziative produttive intraprese da meno di cinque periodi d'imposta. La casella non va barrata se l'attività intrapresa era già esistente, o in caso di subentro nella stessa. I periodi d'imposta vanno computati considerando soltanto quelli maturati anteriormente all'inizio del periodo d'imposta 1997 e assumendo come anno intero

anche quello nel corso del quale è iniziata l'attività.

In caso di esercizio di più attività, se è stata tenuta un'unica contabilità, indicare il codice relativo all'attività prevalente ossia quella dalla quale deriva il maggiore ammontare dei compensi percepiti.

Per le associazioni tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni e per le società semplici costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di attività di lavoro autonomo nel cui ambito operano associati o soci esercenti attività contraddistinte da codici diversi, si considera attività prevalente quella svolta dagli associati o dai soci ai quali è imputata la maggior entità del reddito.

Nel **rigo RC2**, indicare:

- nel **campo 1**, l'ammontare complessivo del valore dei beni strumentali, comprensivo del valore da indicare nel campo 2.

Ai fini della determinazione di tale voce va considerato:

- a) il costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione, dei beni ammortizzabili ai sensi dell'art. 50, commi 2, 3 e 3-bis, del Tuir, al lordo degli ammortamenti;
- b) il costo di acquisto sostenuto dal concedente per i beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria. A tal fine non assume alcun rilievo il prezzo di riscatto, anche successivamente all'esercizio dell'opzione di acquisto;
- c) il valore normale, al momento della immissione nell'attività, dei beni acquisiti in comodato ovvero in dipendenza di contratto di locazione non finanziaria.

Nella determinazione del valore dei beni strumentali non si tiene conto degli immobili; va computato il valore dei beni il cui costo unitario non è superiore ad un milione di lire, ancorché gli stessi beni non siano stati rilevati nel registro dei beni ammortizzabili; le spese relative all'acquisto di beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte e professione e all'uso personale o familiare del socio o dell'associato vanno computate nella misura del 50 per cento. Le spese relative all'acquisto e alla locazione finanziaria, dei ciclomotori, dei motocicli, delle autovetture e delle autocaravan, indicati nell'art. 121 bis, comma 1, lett. b) del Tuir, si assumono nei limiti del costo fiscalmente rilevante, come specificato nel paragrafo delle istruzioni comuni ai Mod. 750/RA, 750/RB, 750/RP.

Per quanto riguarda gli stessi beni acquisiti in dipendenza di contratto di locazione non finanziaria, si assume il valore normale nei limiti del costo fiscalmente rilevante per l'acquisto. Il valore dei beni posseduti per una parte del periodo d'imposta va ragguagliato ai giorni di possesso rispetto all'anno, considerando quest'ultimo pari a 365 giorni, anche in caso di inizio o cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta;

- nel **campo 2**, il valore dei beni strumentali riferibile a macchine d'ufficio, elettromeccaniche ed elettroniche, compresi i computers ed i sistemi telefonici elettronici acquisiti anterior-

mente al 1° gennaio 1994. Ai fini della determinazione di tale valore occorre far riferimento alle disposizioni di cui all'art. 5, comma 2, del D.P.C.M. 29 gennaio 1996, senza tenere conto della riduzione di cui all'art. 2, comma 1, del D.P.C.M. 27 marzo 1997.

Nel **rigo RC3**, indicare l'ammontare lordo complessivo dei compensi, in denaro e in natura, anche sotto forma di partecipazione agli utili, al netto dell'Iva, derivanti dall'attività professionale o artistica, percepiti nell'anno, compresi quelli derivanti da attività svolte all'estero, nonché i compensi lordi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa che comportano lo svolgimento di attività rientranti nell'oggetto proprio della professione. I citati compensi devono essere dichiarati al netto dei contributi previdenziali o assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde.

Al riguardo si ricorda che l'ammontare della maggiorazione del 4 per cento addebitata ai committenti in via definitiva, ai sensi dell'art. 1, comma 212, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, non va considerato alla stregua dei contributi previdenziali e, pertanto, costituisce parte integrante dei compensi da indicare nel presente rigo.

Nel **rigo RC4**, indicare l'ammontare lordo complessivo:

- degli interessi moratori e degli interessi per dilazione di pagamento percepiti nell'anno;
- dei proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni e delle indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte (salvo che si tratti di indennità relative a redditi prodotti in più anni, per le quali è prevista la tassazione separata).

Nel **rigo RC5**, indicare i compensi non annotati nelle scritture contabili qualora il contribuente intenda avvalersi delle seguenti disposizioni:

Ravvedimento operoso ai fini penali

(Art. 1, comma 4, del D.L. 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516)

Si rinvia alla voce "Sanzioni" in Appendice.

"Ravvedimento operoso" ai fini amministrativi

(Art. 13, comma 1, lett. c), del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472)

Si rinvia alla apposita voce in Appendice "Ravvedimento operoso".

I contribuenti che, in applicazione dell'abrogato art. 55, quarto comma, del D.P.R. n. 600 del 1973, avessero provveduto in data antecedente al 1° aprile 1998 al versamento della somma dei ricavi non annotati, devono unicamente indicare i suddetti ricavi nel rigo in esame dovendosi ritenere validamente esperito il ravvedimento operoso secondo la precedente normativa.

Adeguamento ai compensi determinati in base ai parametri

(Art. 3, comma 126, della legge 23 dicembre 1996, n. 662)

Il contribuente, utilizzando il rigo RC5, può incrementare, senza applicazione di sanzioni, i compensi indicati nei rigi precedenti, per adeguarli alle risultanze dei parametri di cui al D.P.C.M. 29 gennaio 1996, come modificato dal D.P.C.M. 27 marzo 1997 per effetto delle disposizioni previste dall'art. 3, comma 125, ultimo periodo, della citata legge n. 662 del 1996, al fine di evitare l'accertamento induttivo sulla base dei parametri previsto dall'art. 3, comma 181, della L. 28 dicembre 1995, n. 549 (richiamato dall'art. 3, comma 125, della legge 23 dicembre 1996, n. 662). L'importo di tale adeguamento va anche evidenziato nell'apposito spazio tra parentesi del **rigo RC5**.

Nel **rigo RC6**, indicare la somma dei compensi e proventi dei **righi RC3, RC4 e RC5**.

Nel **rigo RC7**, indicare:

- le spese sostenute nell'anno per l'acquisizione di beni mobili strumentali il cui costo unitario non è superiore a un milione di lire, ovvero il 50 per cento di dette spese se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o professione e per l'uso personale o familiare del socio o dell'associato;
- l'ammontare delle quote di ammortamento di competenza dell'anno relative ai beni mobili strumentali, cioè utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione, determinate secondo i coefficienti stabiliti dal D.M. 29 ottobre 1974 per i beni acquistati prima del 1° gennaio 1989, e dal D.M. 31 dicembre 1988, per quelli acquistati successivamente a tale data, ovvero il 50 per cento di dette quote se i citati beni sono utilizzati promiscuamente;
- il 50 per cento delle quote di ammortamento del costo relativo ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641;
- il 50 per cento della quota di ammortamento delle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, limitatamente ad un solo veicolo per ogni socio o associato, senza tener conto della parte di costo di acquisto che eccede lire 35 milioni per le autovetture e autocaravan, lire 8 milioni per i motocicli e lire 4 milioni per i ciclomotori;
- l'ammontare delle quote di ammortamento dei veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

ATTENZIONE

Non sono deducibili le quote di ammortamento relative agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto.

Nel **rigo RC8**, indicare, evidenziando nell'apposito spazio gli oneri finanziari:

- i canoni di locazione finanziaria maturati nel periodo d'imposta per i beni mobili strumentali a condizione che la durata del contratto non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. 29 ottobre 1974, per i contratti stipulati prima del 1° gennaio 1989, e dal D.M. 31 dicembre 1988, per quelli stipulati successivamente a tale data, ovvero il 50 per cento di detti canoni se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o professione e per l'uso personale o familiare di ciascun socio o associato;
- il 50 per cento dell'ammontare dei canoni di locazione finanziaria delle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, con riferimento ad un veicolo per ogni socio o associato, senza tener conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede lire 35 milioni per le autovetture e autocaravan, lire 8 milioni per i motocicli e lire 4 milioni per i ciclomotori, ragguagliati ad anno;
- l'ammontare dei canoni di locazione finanziaria dei veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
- il 50 per cento del canone di locazione finanziaria di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641.

I contribuenti che non sono a conoscenza dell'ammontare degli oneri finanziari gravanti sui canoni di locazione finanziaria, per esigenze di semplificazione, in luogo dei medesimi possono indicare un ammontare pari alla differenza tra i canoni di competenza del periodo d'imposta fiscalmente rilevanti e l'importo risultante dal seguente calcolo: costo sostenuto dalla società concedente (preso in considerazione ai fini della determinazione del "valore dei beni strumentali" da indicare al rigo RC2) diviso il numero dei giorni di durata del contratto di locazione finanziaria e moltiplicato per il numero dei giorni del periodo d'imposta compresi nel periodo di durata del contratto di leasing.

Nel **rigo RC9**, indicare:

- il 50 per cento del canone di locazione e/o di noleggio di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641;
- il canone di locazione e/o di noleggio per i beni mobili strumentali, il 50 per cento di detti canoni se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o professione e per l'uso personale o familiare di ciascun socio o associato;

- il 50 per cento dei canoni di locazione e/o di noleggio, senza tener conto dell'ammontare dei canoni che eccede lire 7 milioni per le autovetture e autocaravan, lire 1,5 milioni per i motocicli e lire ottocentomila per i ciclomotori, ragguagliati ad anno, limitatamente ad un solo veicolo per socio o associato;
- l'ammontare dei canoni di locazione e/o di noleggio dei veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

ATTENZIONE

Non sono deducibili i canoni di locazione, anche finanziaria, e di noleggio degli aeromobili da turismo, delle navi e imbarcazioni da diporto.

Nel **rigo RC10**, indicare:

- il 50 per cento della rendita catastale dell'immobile di proprietà o posseduto a titolo di usufrutto o di altro diritto reale, utilizzato promiscuamente per l'esercizio dell'arte o professione e per l'uso personale o familiare del socio o associato, a condizione che la società o associazione non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione;
- l'ammontare della quota di ammortamento di competenza dell'anno del costo di acquisto o di costruzione dell'immobile strumentale acquistato o costruito entro il 14 giugno 1990;
- l'ammontare del canone di locazione corrisposto nell'anno 1997 per l'immobile utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione;
- la rendita catastale dell'immobile strumentale utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria ovvero il canone di locazione finanziaria se trattasi di contratti stipulati prima del 15 giugno 1990;
- il 50 per cento della rendita catastale per l'immobile adibito promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del socio o associato e utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria, ovvero il 50 per cento del canone di locazione finanziaria se trattasi di contratti stipulati prima del 15 giugno 1990 o il 50 per cento del canone di locazione corrisposto per l'immobile utilizzato promiscuamente. In entrambe le ipotesi la deduzione spetta a condizione che la società o l'associazione non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione;
- l'ammontare della quota di competenza dell'anno delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria degli immobili utilizzati nell'esercizio dell'arte e professione;
- le altre spese relative all'immobile strumentale a qualunque titolo utilizzato, con esclusione della locazione finanziaria, ad esempio: spese condominiali e per riscaldamento;
- il 50 per cento delle spese per servizi e della quota di competenza delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manu-

tenzione straordinaria relative agli immobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del socio o associato, di proprietà o utilizzati in base a contratto di locazione anche finanziaria.

Nel **rigo RC11**, relativamente ai lavoratori dipendenti, indicare:

- l'ammontare complessivo di quanto corrisposto a titolo di retribuzione, al personale dipendente, a tempo pieno e a tempo parziale, al lordo dei contributi previdenziali e assistenziali a carico del dipendente e del datore di lavoro e delle ritenute fiscali. Si ricorda che le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti delle società o associazioni sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a lire 350.000; il predetto limite è elevato a lire 500.000 per le trasferte all'estero. Il limite di deducibilità si riferisce esclusivamente alle spese rimborsate a piè di lista;
- le quote di accantonamento per indennità di quiescenza e di previdenza maturate nel periodo d'imposta.
- i premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono in tutto o in parte le suddette quote maturate nell'anno.

Nel **rigo RC12**, relativamente ai collaboratori coordinati e continuativi, indicare:

- l'ammontare dei compensi corrisposti nel periodo d'imposta, al lordo dei contributi previdenziali e assistenziali, compresi i due terzi del contributo previdenziale del 10 per cento versato alla gestione separata presso l'Inps. Si fa presente che vanno considerati anche i compensi corrisposti ai collaboratori coordinati e continuativi che hanno effettuato prestazioni di lavoro non direttamente afferenti all'attività esercitata dal contribuente. Si precisa che in questa voce devono essere considerate anche le spese sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai collaboratori coordinati e continuativi;
- le quote di accantonamento maturate nel periodo d'imposta relative alle indennità per cessazione del rapporto di collaborazione;
- i premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono in tutto o in parte le suddette quote maturate nell'anno.

Nel **rigo RC13**, indicare l'ammontare complessivo dei compensi corrisposti a terzi per prestazioni professionali e servizi diretti afferenti all'attività artistica o professionale.

Nel **rigo RC14**, indicare l'ammontare complessivo delle altre spese per prestazioni di lavoro, comprese le indennità per la cessazione di rapporti di lavoro dipendente e di collaborazioni coordinate e continuative, corrisposte nell'anno, per la sola parte non coperta da precedenti accantonamenti, nonché l'ammontare dei relativi acconti e anticipazioni.

ATTENZIONE

Non sono deducibili i compensi corrisposti per il lavoro prestato o l'opera svolta, in qualità di lavoratore dipendente, di collaboratore coordinato e continuativo o di collaboratore occasionale, al coniuge, ai figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro, nonché agli ascendenti del socio o associato. L'indeducibilità si riferisce anche agli accantonamenti di quiescenza e previdenza effettuati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 1996, nonché ai premi pagati alle compagnie di assicurazioni che sostituiscono in tutto o in parte i suddetti accantonamenti maturati nello stesso periodo di imposta. Rimangono, invece, deducibili i contributi previdenziali e assistenziali versati dalla società o associazione per i lavoratori dipendenti e per i collaboratori.

Nel **rigo RC15**, indicare l'ammontare degli interessi passivi sostenuti nel periodo d'imposta per finanziamenti relativi all'attività artistica o professionale (compresi quelli sostenuti per l'acquisto dell'immobile strumentale) o per dilazione nei pagamenti di beni acquistati per l'esercizio dell'arte o professione. Non sono deducibili gli interessi di cui all'art. 33, comma 3, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (versati dai contribuenti che hanno optato per il versamento trimestrale dell'Iva).

Nel **rigo RC16**, indicare i consumi. Si precisa che ai fini della determinazione del dato in esame va considerato l'ammontare delle spese sostenute nell'anno per: i servizi telefonici, compresi quelli accessori; i consumi di energia elettrica; i carburanti, lubrificanti e simili utilizzati esclusivamente per la trazione di autovetture. Con riferimento a tale elencazione di spese, da ritenersi tassativa, si precisa che in questo rigo vanno indicati:

- l'ammontare delle spese telefoniche sostenute nel periodo d'imposta, comprensive di quelle relative ad eventuali servizi accessori (quali telefax, videotel, ecc.), tenendo presente che se si tratta di servizi utilizzati in modo promiscuo le spese sono deducibili nella misura del 50 per cento. Le spese d'impiego relative ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, vanno sempre computate in misura pari al 50 per cento;
- l'ammontare della spesa sostenuta nel periodo d'imposta, per il consumo di energia elettrica, tenendo presente che, se si tratta di servizio utilizzato in modo promiscuo, la spesa è deducibile nella misura del 50 per cento;
- il 50 per cento delle spese sostenute nel periodo d'imposta per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili (benzina, gasolio, metano, ecc.) utilizzati esclusivamente per la trazione di autovetture e autocaravan, limitatamente ad un solo veicolo per cia-

scun socio o associato, nonché l'intero ammontare delle stesse spese sostenute per i citati veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

Le spese sostenute per l'utilizzo di ciclomotori e motocicli vanno indicate nel **rigo RC20** "Altre spese documentate".

Nel **rigo RC17**, indicare l'ammontare delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande nei pubblici esercizi effettivamente sostenute e idoneamente documentate, per un importo complessivo non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi indicati nel **rigo RC6**. Nello spazio tra parentesi deve essere indicato l'ammontare complessivo delle spese sostenute.

Nel **rigo RC18**, indicare l'ammontare complessivo delle spese di rappresentanza effettivamente sostenute e idoneamente documentate per un importo complessivo non superiore all'1 per cento dell'ammontare dei compensi indicati nel **rigo RC6**. Sono comprese nelle spese di rappresentanza anche quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o professione, nonché quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito. Nello spazio tra parentesi deve essere indicato l'ammontare complessivo delle spese sostenute.

Nel **rigo RC19**, indicare il 50 per cento delle spese di partecipazione a convegni, congressi e simili, ovvero a corsi di aggiornamento professionale, comprese quelle sostenute per l'eventuale viaggio e soggiorno, ai fini della citata partecipazione.

Nel **rigo RC20**, indicare:

- il 50 per cento delle spese di manutenzione relative ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641;
- il 50 per cento delle spese sostenute nel periodo d'imposta, limitatamente a un solo veicolo per ogni socio o associato, per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili (benzina, gasolio, metano ecc.), utilizzati esclusivamente per la trazione di ciclomotori e motocicli, nonché l'intero ammontare delle stesse spese sostenute per i ciclomotori e motocicli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
- il 50 per cento delle altre spese (diverse da quelle sostenute per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili, utilizzati esclusivamente per la trazione), limitatamente ad un solo veicolo per ogni socio o associato, relative alle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, nonché l'intero ammontare delle citate spese sostenute relativamente ai detti veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo di imposta.

- il 50 per cento delle spese di impiego dei beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del socio o associato e utilizzati in base a contratto di locazione finanziaria o di noleggio;
- l'ammontare delle altre spese inerenti all'attività professionale o artistica, effettivamente sostenute e debitamente documentate, inclusi i premi di assicurazione per rischi professionali, tenendo presente che le spese afferenti a beni o servizi utilizzati in modo promiscuo sono deducibili nella misura del 50 per cento.

Nel **rigo RC21**, indicare il totale delle spese, sommando gli importi da **rigo RC7** a **rigo RC20**.

Nel **rigo RC22**, indicare la differenza tra l'importo di **rigo RC6** e quello di **rigo RC21**, da riportare nel Mod. 750/RL, rigo RL3, colonna 2.

Se il reddito deriva da iniziative produttive intraprese a decorrere dal 1° gennaio 1997, per le quali è previsto il credito d'imposta disciplinato dall'art. 2, commi da 210 a 214, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, occorrerà comunicare la circostanza ai soci ed associati che cureranno di segnalarla nel Mod. 750/RH della propria dichiarazione, al fine di usufruire di detto credito per la quota proporzionale alla loro partecipazione agli utili.

15

MOD. 750/RD - REDDITI DEI TERRENI

Il presente modello va utilizzato per dichiarare i redditi dei terreni, e deve essere compilato:

- dalle società che possiedono, a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, terreni situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti in catasto con attribuzione di rendita; in caso di usufrutto, o altro diritto reale, il titolare della sola "nuda proprietà" non deve dichiarare il terreno;
- dalle società affittuarie di fondi nei quali esercitano l'attività agricola (questi soggetti devono compilare il quadro limitatamente ai campi relativi al reddito agrario). Le società affittuarie devono dichiarare il reddito agrario a partire dalla data in cui ha effetto il contratto.

Per quanto riguarda le attività considerate agricole ai fini della determinazione del reddito agrario vedere in **Appendice** la voce "Attività agricole".

I redditi dominicale e agrario da dichiarare sono quelli risultanti dall'applicazione delle tariffe d'estimo, rivalutati rispettivamente dell'**80** e del **70** per cento.

Se la coltura effettivamente praticata corrisponde a quella risultante dal catasto, i redditi dominicale e agrario devono essere rilevati direttamente dagli atti catastali.

Se la coltura effettivamente praticata non corrisponde a quella risultante dal catasto, per la determinazione del reddito consultare in **Appendice** la voce "Variazioni di coltura dei terreni".

Per la determinazione del reddito dei terreni adibiti a colture prodotte in serra o alla funghicoltura, vedere in **Appendice** la voce "Terreni adibiti a colture prodotte in serra o alla funghicoltura".

Non danno luogo a reddito dominicale ed a reddito agrario e non vanno pertanto dichiarati:

- i terreni che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani;
- i terreni, parchi e giardini aperti al pubblico o la cui conservazione è riconosciuta dal Ministero per i Beni Culturali e Ambientali di pubblico interesse quando al possessore non è derivato per tutto il periodo d'imposta alcun reddito dalla loro utilizzazione. Tale circostanza deve essere denunciata all'ufficio delle imposte dirette, o delle Entrate ove istituito, entro tre mesi dalla data in cui ha avuto inizio.

I terreni situati all'estero e quelli dati in affitto per usi non agricoli devono essere dichiarati utilizzando il Mod. 750/RH.

I redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio di attività agricole, spettanti alle società in nome collettivo e in accomandita semplice sono considerati redditi di impresa e non devono, pertanto, essere dichiarati nel presente modello.

In ordine alla compilazione del presente modello si precisa che se non sono intervenute variazioni rispetto a quanto indicato nella dichiarazione presentata lo scorso anno è possibile compilare il modello secondo le modalità di seguito riportate.

Gli importi indicati nelle colonne 4 e 5 del rigo D44 del Mod. 750/D dello scorso anno devono essere divisi rispettivamente per 1,55 e 1,45 (al fine di ottenere i valori dei redditi dominicale ed agrario prima delle rivalutazioni del 55 e del 45 per cento già operate) ed i relativi risultati moltiplicati rispettivamente per 1,80 e per 1,70. I redditi dominicale ed agrario così rivalutati vanno quindi riportati nelle rispettive colonne 7 e 8 del rigo RD52.

Tuttavia, pure in assenza di variazioni, si possono indicare tutti i dati relativi ai terreni da dichiarare, se questa modalità di compilazione risulta più agevole.

Il modello deve essere compilato secondo le modalità di seguito riportate nei seguenti casi:

- si sono verificate variazioni rispetto a quanto indicato nella precedente dichiarazione;
- per l'anno precedente non sono stati dichiarati i redditi dei terreni;
- si dichiarano redditi relativi ad aziende agricole situate nei territori montani o in zone agricole svantaggiate, i cui redditi fruiscono della riduzione al 50 per cento ai fini del Csn;

- la società si è avvalsa delle disposizioni relative alla regolarizzazione delle società semplici in agricoltura (vedere, in **Appendice**, la voce "Regolarizzazione delle società semplici agricole").

ATTENZIONE

I dati di ogni singolo terreno si considerano variati se la quota spettante del reddito è diversa da quella indicata nella dichiarazione presentata nell'anno 1997, ad esempio in conseguenza di variazioni della quota e/o del periodo di possesso derivanti da acquisti e/o vendite avvenute nel corso dell'anno oppure per effetto del sorgere o del venire meno di agevolazioni (ad esempio, perdite per eventi naturali, mancata coltivazione). Non si considera variazione la predetta rivalutazione dei redditi dominicali e agrari.

Ogni terreno od ogni gruppo di terreni di una stessa partita catastale va dichiarato utilizzando un singolo rigo del modello.

Se la partita catastale comprende sia particelle situate in territori montani o in zone agricole svantaggiate sia particelle situate in altre zone, devono essere compilati distinti rigi.

Se nel corso del 1997 si sono verificate situazioni diverse per uno stesso terreno (variazioni di quote di possesso, terreno dato in affitto, ecc.), occorre compilare un rigo per ogni situazione, indicando nella colonna 4 il relativo periodo. Occorre, altresì, compilare due distinti rigi nell'ipotesi in cui la percentuale di possesso del reddito dominicale è diversa da quello del reddito agrario (ad esempio, nell'ipotesi in cui solo una parte del terreno è concessa in affitto).

Per le società che si sono avvalse delle disposizioni per la regolarizzazione delle società in agricoltura (di fatto o irregolari e semplici) e per la modificazione delle comunioni tacite familiari in agricoltura, vedere in **Appendice** la voce "Regolarizzazione delle società semplici agricole".

Nelle **colonne 1 e 3** indicare il reddito dominicale e il reddito agrario di ciascun terreno, risultanti dalle tariffe d'estimo rivalutati rispettivamente, dell'**80** e del **70** per cento. **Se i redditi dominicali e agrari vengono rilevati dal Mod. 750/D del Mod. 750 dell'anno precedente gli importi di colonna 1 e 2 devono essere divisi rispettivamente per 1,55 e 1,45 (al fine di ottenere i valori dei redditi dominicale ed agrario prima delle rivalutazioni del 55 e del 45 per cento già operate) ed i relativi risultati moltiplicati rispettivamente per 1,80 e per 1,70.**

Nella **colonna 2**, indicare, riportando uno dei codici sottoelencati, i seguenti casi:

- 1 proprietà del terreno;
- 2 proprietà del terreno concesso in affitto in regime legale di determinazione del canone. In questo caso vedere in **Appendice** la voce "Riduzione del reddito dei terreni";

- 3** proprietà del terreno concesso in affitto in assenza di regime legale di determinazione del canone;
- 4** conduzione del fondo in affitto o a altro titolo;
- 4** società che si è avvalsa delle disposizioni relative alla regolarizzazione delle società semplici in agricoltura o alla modificazione delle comunioni tacite familiari.

Nelle **colonne 4 e 5**, indicare, rispettivamente il periodo di possesso espresso in giorni e la relativa percentuale.

Nella **colonna 6** per i seguenti casi particolari, indicare il codice:

- 1** in caso di mancata coltivazione;
- 2** in caso di perdite per eventi naturali di almeno il 30 per cento del prodotto;
- 3** in caso di azienda agricola situata in territorio montano di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, o nelle zone agricole svantaggiate delimitate ai sensi dell'art. 15 della L. 27 dicembre 1977, n. 984;
- 4** se ricorrono contemporaneamente le condizioni di cui al codice 1 e al codice 3.

In questi casi vedere in **Appendice** la voce "Riduzione del reddito dei terreni" che contiene anche precisazioni sulle modalità di compilazione delle colonne 7 e 8.

Nelle **colonne 7 e 8**, indicare, rispettivamente, la quota di reddito dominicale e agrario spettante sulla base del periodo e della percentuale di possesso.

Nel **rigo RD52** indicare l'importo complessivo dei redditi dominicale ed agrari dei terreni indicati nei **righi** da **RD1** a **RD51**.

Ai soggetti obbligati alla installazione del registratore di cassa dal 1° gennaio 1993 compete un credito di imposta da indicare nel **rigo RL4**, colonna 6, del Mod. 750/RL, pari al 40 per cento del prezzo unitario di acquisto (o del canone annuo di locazione pagato in ciascun periodo d'imposta) non eccedente i due milioni di lire.

Le ritenute operate a titolo di acconto sui contributi corrisposti dall'Unire quale incentivo all'allevamento (risultanti dalla certificazione del predetto ente) devono essere riportate al **rigo RL4**, colonna 3, del Mod. 750/RL.

Tali contributi tuttavia non vanno dichiarati quando sono percepiti da allevatori il cui reddito è determinato mediante tariffe catastali.

16 MOD. 750/RE - REDDITI DEI FABBRICATI

Il Mod. 750/RE deve essere compilato dalle società che possiedono a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, fabbricati situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti con attribuzione di rendita nel catasto edilizio urbano. In caso di usufrutto o altro diritto reale il titolare della sola "nuda proprietà" non deve dichiarare il fabbricato.

ATTENZIONE

I locali per la portineria, l'alloggio del portiere e per altri servizi, oggetto di proprietà condominiale cui è attribuibile un'autonoma rendita catastale devono essere dichiarati solo se la quota di reddito di propria spettanza, per ciascuna unità immobiliare, è di importo complessivamente superiore a lire 50.000. L'esclusione non si applica per gli immobili concessi in locazione e per i negozi.

Non danno luogo a reddito di fabbricati e non vanno, pertanto, dichiarati:

- le costruzioni rurali, comprese quelle ad uso non abitativo, appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui servono, effettivamente adibite agli usi agricoli. Le unità immobiliari che sulla base della vigente normativa non hanno i requisiti per essere considerate rurali devono essere dichiarate utilizzando, in assenza di quella definitiva, la rendita presunta. Sono, comunque, considerate produttive di reddito dei fabbricati le unità immobiliari iscrivibili alle categorie A/1 e A/8 nonché quelle aventi caratteristiche di lusso, al riguardo vedere in **Appendice** la voce "Costruzioni rurali";
- le unità immobiliari, anche ad uso diverso da quello di abitazione, per le quali sono state rilasciate licenze, concessioni o autorizzazioni per restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia, limitatamente al periodo di validità del provvedimento, durante il quale l'unità immobiliare non deve essere comunque utilizzata;
- gli immobili completamente adibiti a sedi aperte al pubblico di musei, biblioteche, archivi, cineteche ed emeroteche, quando al possessore non deriva alcun reddito dall'utilizzazione dell'immobile per l'intero anno. Tale circostanza deve essere denunciata all'ufficio delle imposte dirette, o delle Entrate ove istituito, entro tre mesi dalla data in cui ha avuto inizio;
- le unità immobiliari destinate esclusivamente all'esercizio del culto, se non sono oggetto di locazione, e le loro pertinenze.

I redditi di natura fondiaria derivanti dai lastri solari e dalle aree urbane e i fabbricati situati all'estero, devono essere dichiarati nel Mod. 750/RH.

Si ricorda che gli immobili relativi alle imprese commerciali e quelli che costituiscono beni strumentali per l'esercizio di arti e professioni non vanno dichiarati in questo modello. Per maggiori informazioni consultare in **Appendice** la voce "Immobili strumentali delle imprese".

ATTENZIONE

La rendita catastale dei fabbricati, a decorrere dall'anno 1997, deve essere rivalutata del 5 per cento.

Deve essere compilato un rigo per ogni unità immobiliare.

Nella **colonna 1**, indicare la rendita catastale rivalutata del 5 per cento.

Per i fabbricati non censiti o con rendita non più adeguata indicare la rendita catastale presunta rivalutata del 5 per cento.

In caso di immobili inagibili o riconosciuti di interesse storico o artistico, vedere in **Appendice** le voci "Immobili inagibili" e "Immobili riconosciuti di interesse storico o artistico".

Nella **colonna 2**, indicare il periodo di possesso espresso in giorni (365 se per tutto l'anno).

Il reddito dei fabbricati di nuova costruzione va dichiarato a partire dalla data in cui il fabbricato è divenuto atto all'uso cui è destinato o è stato comunque utilizzato dal possessore.

Nella **colonna 3**, indicare la quota di possesso espressa in percentuale (100 per l'intero). Se la percentuale di possesso è variata nel corso dell'anno indicare la percentuale media di possesso.

La **colonna 4**, va utilizzata se il fabbricato è dato in locazione indicando l'85 per cento del canone di locazione (per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano indicare il 75 per cento del canone). L'ammontare del canone è quello risultante dal contratto di locazione (compresa l'eventuale rivalutazione automatica sulla base dell'indice Istat e la maggiorazione spettante in caso di sublocazione ed escluse le spese di condominio, luce, acqua, gas, portiere, ascensore, riscaldamento e simili, se sono comprese nel canone). L'ammontare del canone va considerato indipendentemente dalla effettiva percezione. In caso di comproprietà il canone va indicato per intero indipendentemente dalla quota di possesso. Nel caso in cui il fabbricato è stato posseduto per una parte dell'anno indicare il canone relativo al periodo di possesso. Se il contratto di locazione si riferisce, oltre che alla abitazione, anche alle sue pertinenze (box, cantina, ecc.) iscritte in catasto con autonoma rendita, indicare per ciascuna unità immobiliare la quota del canone ad essa relativa; quest'ultima va determinata ripartendo il canone stesso in misura proporzionale alla rendita catastale di ciascuna unità immobiliare.

Per il calcolo vedere in **Appendice** la voce "Canone di locazione - determinazione della quota proporzionale".

Nella **colonna 5**, vanno evidenziati, riportando i relativi codici, i seguenti casi di utilizzo:

- **2** unità immobiliare tenuta a disposizione della società o associazione per la quale si applica l'aumento di un terzo (vedere in **Appendice** la voce "Unità immobiliari a disposizione");
- **3** unità immobiliare locata in assenza di regime legale di determinazione del canone (libero mercato o "patti in deroga");
- **4** unità immobiliare locata in regime legale di determinazione del canone;
- **9** unità immobiliare che non rientra nei precedenti casi.

Nella **colonna 6**, vanno evidenziati, riportando i relativi codici, i seguenti casi particolari:

- **1** unità immobiliari distrutte o inagibili a seguito di eventi sismici, ed escluse per legge da imposizione (a condizione che sia stato rilasciato un certificato del Comune attestante la distruzione ovvero l'inagibilità del fabbricato);
- **3** unità immobiliari inagibili per le quali è stata richiesta la revisione della rendita.

Nella **colonna 7**, va indicata la quota di reddito imponibile determinata con le modalità di seguito indicate.

Se la società è l'unica proprietaria per tutto l'anno, nella **colonna 7** indicare:

- l'importo di colonna 1, se il fabbricato non è locato o non è tenuto a disposizione (codice 9, nel campo "Utilizzo" di col. 5);
- l'importo di colonna 1, maggiorato di un terzo se il fabbricato è tenuto a disposizione (codice 2, nel campo "Utilizzo" di col. 5);
- il maggiore tra l'importo di colonna 1 e quello di colonna 4, se il fabbricato è locato in assenza di regime legale di determinazione del canone (codice 3 nel campo "Utilizzo" di col. 5);
- l'importo di colonna 4, se il fabbricato è locato in regime legale di determinazione del canone (codice 4 nel campo "Utilizzo" di col. 5).

Se la società non è l'unica proprietaria o non ha posseduto il fabbricato per l'intero anno nella **colonna 7** va indicato il reddito relativo al periodo e alla percentuale di possesso; in particolare:

- se il reddito del fabbricato è determinato in base alla rendita, quest'ultima, eventualmente maggiorata di un terzo, deve essere moltiplicata per il numero dei giorni e la percentuale di possesso (colonne 2 e 3) e divisa per 365;
- se il reddito del fabbricato è determinato in base al canone di locazione, quest'ultimo deve essere moltiplicato soltanto per la percentuale di possesso.

Nel **rigo RE52** riportare il totale dei redditi dei fabbricati indicati nei rigi da **RE1** a **RE51**.

17 MOD. 750/RF - REDDITI DI CAPITALE

Il Mod. 750/RF deve essere utilizzato per la dichiarazione dei redditi di capitale percepiti nel 1977 senza avere riguardo al momento in cui è sorto il diritto a percepirla.

ATTENZIONE

Concorrono alla formazione del reddito d'impresa e non costituiscono redditi di capitale gli utili, gli interessi, le rendite e gli altri proventi conseguiti da società esercenti attività commerciali.

Non devono essere dichiarati redditi di capitale assoggettati a ritenuta alla fonte titolo d'imposta oppure ad imposta sostitutiva.

I redditi prodotti all'estero, percepiti direttamente senza l'intervento di intermediari residenti ovvero quando l'intervento degli intermediari non ha comportato l'applicazione della ritenuta alla fonte, devono essere indicati in questo quadro se sui redditi della stessa natura si applica in Italia la ritenuta a titolo di acconto.

Nei **rigi da RF1 a RF4** devono essere indicati gli utili, anche in natura, compresi gli acconti, distribuiti dalle società di capitali e dagli enti, commerciali e non commerciali, aventi in Italia la sede legale o amministrativa o l'oggetto principale dell'attività nonché quelli distribuiti da società estere (non residenti) di ogni tipo, ivi inclusi i proventi derivanti da organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero non conformi alle direttive comunitarie e le somme che, in forza di alcune convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni, vengono corrisposte, in relazione ai dividendi percepiti, a titolo di credito d'imposta (come previsto, ad esempio, dalle convenzioni stipulate con la Francia e con il Regno Unito) ovvero di maggiorazione di conguaglio (come previsto, ad esempio, dalle convenzioni stipulate con la Francia e con la Germania).

Costituiscono altresì utili le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di riduzione del capitale o di liquidazione anche concorsuale di società ed enti, per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate, diminuito delle somme o del valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione delle riserve e altri fondi di cui all'art. 44, comma 1, del Tuir (riserve o altri fondi costituiti con sovrapprezzi di emissione, con interessi di conguaglio versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote, o con versamenti dei soci a fondo perduto in conto capitale, anche se tali riserve sono state imputate a capitale). Al riguardo si fa presente che ai sensi dell'art. 44, comma 3 del Tuir, il credito d'imposta sui dividendi distribuiti dalle società o dagli enti di cui alle lettere a) e b) dell'art. 87, comma 1, del Tuir spetta solo per la parte degli utili proporzionalmente corrispondente alle riserve diverse di quelle di cui all'art. 44, comma 1 del Tuir.

Ciò premesso, ai fini della compilazione del presente modello, indicare:

- nel **rigo RF1**, gli utili relativamente ai quali compete il *credito di imposta* nella misura di *nove sedicesimi*. Pertanto, in **colonna 1** vanno indicati gli utili, al lordo delle ritenute d'acconto subite; in **colonna 2** l'ammontare del credito d'imposta; in **colonna 3** l'importo delle ritenute operate dal sostituto d'imposta;
- nel **rigo RF2**, Gli utili relativamente ai quali compete il credito d'imposta nella misura del 25 per cento. Pertanto, in **colonna 1** vanno riportati gli utili, al lordo delle ritenute d'acconto subite; in **colonna 2** l'ammontare del credito d'imposta; in **colonna 3** l'importo delle ritenute d'acconto operate dal sostituto d'imposta;

- nel **rigo RF3**, gli utili relativamente ai quali *non compete il credito d'imposta*. Pertanto, in **colonna 1** vanno indicati gli utili al lordo delle ritenute d'acconto subite; in **colonna 3** l'ammontare delle ritenute operate dal sostituto d'imposta;

- nel **rigo RF4**, in **colonna 1**, gli utili conseguiti in caso di recesso, di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale di società ed enti, per i quali non spetta il credito d'imposta; in **colonna 3** vanno indicate le ritenute d'acconto subite;

- nel **rigo RF5**, in **colonna 1**, gli interessi ed altri proventi derivanti da capitali dati a mutuo e da altri contratti (depositi e conti correnti) compresa la differenza tra la somma percepita alla scadenza e quella data a mutuo o in deposito ovvero in conto corrente; in **colonna 3** le ritenute d'acconto subite.

Al riguardo si precisa che gli interessi si presumono percepiti, salvo prova contraria, alle scadenze e nella misura pattuita e che, nel caso in cui le scadenze non risultano stabilite per iscritto, gli interessi si presumono percepiti nell'ammontare maturato nel periodo d'imposta. Se la misura non è stata determinata per iscritto, gli interessi si computano al saggio legale;

- nel **rigo RF6**, in **colonna 1**, le rendite perpetue, dovute a titolo di corrispettivo per il trasferimento di un immobile o per la cessione di un capitale, ovvero imposte quali oneri al donatario (art. 1861 c.c.), nonché le prestazioni annue perpetue a qualsiasi titolo dovute, anche se disposte per testamento (art. 1869 c.c.); in **colonna 3** le ritenute d'acconto subite;

- nel **rigo RF7**, in **colonna 1**, i compensi percepiti per la prestazione di garanzie personali (fidejussioni) o reali (ipoteche, pegni) assunte in favore di terzi; in **colonna 3** le ritenute d'acconto subite;

- nel **rigo RF8**, in **colonna 1**, gli utili, compresa la differenza tra la somma percepita o il valore normale dei beni ricevuti alla scadenza e la somma o il valore normale dei beni apportati, al lordo delle ritenute, derivanti da contratti di associazione in partecipazione, ad esclusione di quelli in cui l'apporto dell'associato sia costituito esclusivamente da prestazioni di lavoro. Trattandosi di reddito di capitale, l'associato non può dedurre dal reddito complessivo l'eventuale quota di partecipazione alle perdite dell'impresa associante. Nello stesso rigo **RF8** vanno, altresì, indicati gli utili derivanti dai contratti di cui al primo comma dell'art. 2554 del codice civile e cioè gli utili derivanti sia da rapporti di cointeressenza agli utili di un'impresa senza partecipazione alle perdite e sia dai rapporti con i quali un contraente attribuisce la partecipazione agli utili ed alle perdite della sua impresa, senza il corrispettivo di un determinato apporto, compresa la differenza tra la somma percepita o il valore normale dei beni ricevuti alla scadenza e la somma o il valore normale dei beni apportati. Attesa la natura di reddito di capitale sancita per gli altri rapporti di partecipazione agli utili ed alle

perdite testé considerati, l'eventuale quota di partecipazione alle perdite dell'impresa non può essere dedotta dal reddito del partecipante. Le ritenute subite vanno indicate in *colonna 3*;

- nel **rigo RF9**, in *colonna 1*, gli utili corrisposti ai mandanti e fiduciari ed ai loro aventi causa dalle società o dagli enti che hanno per oggetto la gestione, nell'interesse collettivo di una pluralità di soggetti, di masse patrimoniali costituite con somme di denaro e beni affidati da terzi o provenienti dai relativi investimenti, compresa la differenza tra l'ammontare ricevuto alla scadenza e quello affidato in gestione; in *colonna 3* le ritenute d'acconto subite;
- nel **rigo RF10**, in *colonna 1*, gli altri interessi diversi da quelli sopra esaminati, non aventi natura compensativa, ed ogni altro provento in misura definita derivante dall'impiego di capitale percepito nel 1997. In questo rigo non vanno invece indicati gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento che costituiscono redditi della stessa categoria di quelli da cui derivano i crediti su cui tali interessi sono maturati. Tali redditi, pertanto, vanno indicati nei singoli modelli della presente dichiarazione Mod. 750 ove sono dichiarati i proventi di cui costituiscono accessorio. Per contro, nel caso in cui detti proventi non siano imponibili, per qualsiasi causa, gli interessi della specie devono essere dichiarati in questo rigo in quanto imponibili come redditi di capitale. In questo rigo va altresì dichiarato ogni altro provento in misura definita derivante dall'impiego di capitale, ivi inclusi i proventi derivanti dalle cessioni a termine di obbligazioni e titoli similari ed i redditi conseguiti in dipendenza di operazioni di finanziamento in valori mobiliari sempreché si tratti di titoli relativamente ai quali è prevista la ritenuta alla fonte a titolo di acconto, nonché i redditi conseguiti in dipendenza di operazioni di riporto nei casi in cui la somma ricevuta al termine del contratto sia superiore a quella inizialmente impiegata. Per operazioni di finanziamento in valori mobiliari si intende il contratto di mutuo di valori mobiliari garantito, nonché ogni altro contratto che persegua le medesime finalità economiche, compreso quello di riporto, nonché le operazioni di pronti contro termine aventi ad oggetto valori mobiliari diversi dalle obbligazioni e titoli similari. Trattasi di operazioni nelle quali il corrispettivo a fronte della ottenuta disponibilità dei titoli, ove previsto, assume esclusivamente funzione di garanzia dell'operazione e rimane, pertanto, indisponibile per il soggetto datore dei titoli; in *colonna 3*, le ritenute d'acconto subite;
- nel **rigo RF11**, in *colonna 1*, i proventi conseguiti in sostituzione dei redditi di capitale già considerati nelle precedenti voci, anche per effetto della cessione dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita dei redditi stessi. Nella *colonna 3* le ritenute d'acconto subite.

Nel **rigo RF12** vanno indicati i totali delle *colonne 1, 2 e 3* dei **rigi da RF1 a RF11**. I totali delle *colonne 1, 2 e 3* devono essere riportati nel **rigo RL7** del Mod. 750/RL, rispettivamente nelle *colonne 2, 5 e 6*.

Il successivo riquadro è destinato alla determinazione dell'imponibile ai fini dell'imposta locale sui redditi (llor).

Tale imposta si applica solo ai redditi prodotti in Italia. Ne sono esclusi i redditi derivanti da partecipazioni a società ed enti, soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, per i quali spetta il credito di imposta. Pertanto, la determinazione dei redditi di capitale assoggettabili ad llor si effettua deducendo dall'ammontare complessivo dei redditi, così come riportato al **rigo RF13**, gli utili di cui ai **rigi RF1 e RF2**, la quota parte degli utili del rigo RF3 non soggetta ad llor, nonché i redditi prodotti all'estero indicati nel **rigo RF15** (e cioè i redditi di capitale corrisposti da soggetti residenti all'estero, tranne quelli corrisposti da loro stabili organizzazioni in Italia). L'importo di **rigo RF17** deve essere riportato nel Mod. 750/RO, rigo RO4 *colonna 1*.

18

MOD. 750/RG - REDDITI DI PARTECIPAZIONE IN SOCIETÀ DI PERSONE

Questo modello deve essere compilato dalle società o associazioni che hanno nel territorio dello Stato la sede legale o amministrativa o l'oggetto principale dell'attività e che partecipano in qualità di soci a società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate residenti.

I redditi (o le perdite) delle anzidette società o associazioni sono accertati unitariamente nei confronti delle stesse, le quali devono, pertanto, provvedere a dichiararli nel proprio Mod. 750, ma sono assoggettati all'imposta personale sul reddito in capo ai singoli soci o associati proporzionalmente alle rispettive quote di partecipazione agli utili, anche se questi non sono stati in tutto o in parte distribuiti.

Ai sensi del comma 2 dell'art. 5 del Tuir, le quote di partecipazione agli utili sono quelle risultanti dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura privata autenticata che, qualora non sia mutata nel 1996 la compagine dei soci, deve essere di data anteriore all'inizio del periodo di imposta. Se le quote non risultano da detti atti si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci; se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali. Di conseguenza, ciascuno dei soci, se società di persone o equiparata, deve dichiarare nel presente modello la quota del reddito (o della perdita) della società o associazione, risultante dalla dichiarazione di questa, che gli è proporzionalmente imputabile.

Si fa presente, altresì, che l'articolo 3, comma 40, della legge n. 662 del 1996, che disciplina il trattamento fiscale delle somme attribui-

te ai soci a seguito dello scioglimento agevolato delle società non operative, stabilisce che ai fini dell'applicazione dell'articolo 44, comma 3 del Tuir "le somme o il valore normale dei beni assegnati ai soci sono diminuiti degli importi assoggettati all'imposta sostitutiva di cui al comma 39 da parte della società al netto dell'imposta sostitutiva stessa. Detti importi non costituiscono redditi per i soci". In conseguenza di ciò, i soci della società non sono tenuti ad assoggettare ad imposizione le somme ad essi attribuite in dipendenza della liquidazione della società stessa.

ATTENZIONE

Il presente modello non va compilato nel caso in cui la partecipazione in società personale è stata assunta nell'esercizio di impresa commerciale in regime ordinario, ovvero il cui reddito è stato determinato ai sensi dell'art. 79 del Tuir, nel qual caso la corrispondente quota di reddito deve risultare nel Mod. 750/RA ovvero nel Mod. 750/RB come componente del reddito d'impresa.

Nel primo riquadro devono essere indicati, rispettando la corrispondenza con il numero d'ordine del riquadro sottostante, i dati relativi alla società partecipata e rilevabili dall'apposito prospetto rilasciato dalla stessa. In particolare, va indicato:

- nella **colonna 1**, il codice fiscale;
- la **colonna 2**, va barrata se la società risulta iscritta nell'apposito albo delle imprese artigiane;
- nella **colonna 3**, il codice di attività
- nella **colonna 4**, il codice 1, 2 o 3, come di seguito indicato:
 - 1 - se trattasi di società di persone ed assimilate esercenti attività di impresa in contabilità ordinaria;
 - 2 - se trattasi di società semplice;
 - 3 - altre;
- nella **colonna 5**, il reddito totale della società o associazione, preceduto dal segno «—» in caso di perdita;
- nella **colonna 6**, deve essere barrata nel caso in cui la perdita, derivante dalla partecipazione in società, possa essere computata in diminuzione del reddito complessivo nei periodi d'imposta successivi senza alcun limite di tempo. Al riguardo, si ricorda, che il comma 1-bis dell'art. 102 del Tuir, che a seguito delle modifiche apportate dall'art. 8 del D.Lgs. n. 358 del 1997 al comma 3 dell'art. 8 del Tuir stabilisce che le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta possono, con le modalità previste al comma 1, del medesimo art. 102, essere computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite di tempo. La norma di cui trattasi si applica alle perdite formatesi a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data dell'8 novembre 1997 (data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 358 del 1997). (Vedere la voce "Disciplina delle operazioni di riorganizzazione delle attività produttive", paragrafo 6, relativo al Riporto delle perdite, contenuta nelle "Istruzioni comuni ai Modd. 750/RA, 750/RB e 750/RP).

Nel secondo riquadro va indicato, per ciascuna società cui si riferisce la partecipazione:

- nella **colonna 7**, l'ammontare della quota del reddito (o della perdita) della società o associazione imputabile alla società o associazione dichiarante;
- nella **colonna 8**, la quota di reddito "minimo" derivante dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice considerate non operative ai sensi dell'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come sostituito dall'art. 3, comma 37, della legge n. 662 del 1996. Detta quota deve essere indicata al netto delle agevolazioni o esenzioni spettanti alla società non operativa, così come risulta dal prospetto rilasciato dalla stessa società.

Tale colonna deve essere compilata solo nel caso in cui la quota di reddito attribuita, indicata nella colonna 7, sia pari o superiore a detta quota di reddito "minimo":

- nella **colonna 9**, l'ammontare della quota delle ritenute d'acconto subite dalla società o associazione imputabile alla società o associazione dichiarante;
- nella **colonna 10**, la quota del credito d'imposta sugli utili spettante alla società o associazione dichiarante, nonché il credito d'imposta spettante ai soci delle società di persone risultante dalla trasformazione di società soggette ad Irpeg, avvenuta dopo il 31 dicembre 1987, in relazione ai fondi e alle riserve costituiti prima della trasformazione stessa;
- nella **colonna 11**, l'ammontare della quota degli altri crediti d'imposta, tra i quali:
 - il credito d'imposta per l'acquisto, anche in locazione finanziaria, dei registratori di cassa:

Si ricorda che l'art. 14 della legge 24 dicembre 1993, n. 537, limita il riconoscimento di tale credito d'imposta ai soli soggetti per i quali in base all'art. 12, comma 4, legge 30 dicembre 1991, n. 413, l'obbligo di installare gli apparecchi misuratori è sorto a partire dal 1° gennaio 1993;
 - il credito d'imposta previsto dagli artt. 4, comma 5, della legge n. 408 del 1990 e 26, comma 5, della legge n. 413 del 1991 nel caso in cui il saldo attivo di rivalutazione venga attribuito ai soci.

Nel **rigo RG15** va indicato l'importo complessivo delle quote di reddito derivanti dalle partecipazioni in società di persone e assimilate esercenti attività d'impresa, siano esse in regime di contabilità semplificata che ordinaria, al netto delle perdite derivanti da partecipazione in società dello stesso tipo in contabilità ordinaria.

Se tale importo è di segno negativo lo stesso, se non utilizzato per compensare il reddito derivante dal Mod. 750/RJ, va riportato nel **rigo RL12**, colonna 1, del Mod. 750/RL. In tal caso nel rigo RG15 va indicato "0".

Le quote eccedenti relative alle perdite derivanti dalle partecipazioni in società di persone riportabili senza limiti di tempo devono essere indicati al rigo RL12, col. 2.

Nel **rigo RG16** va indicato il reddito (o la perdita, preceduto dal segno "-") derivante dalla partecipazione in società semplice (codice 2) al netto delle perdite derivanti dalla partecipazione in società di persone e assimilate esercenti imprese commerciali in contabilità semplificata (codice 3).

Nel **rigo RG17** va indicata la somma algebrica dei **rigi RG15 e RG16**.

Tale somma va riportata, nel **rigo RL8, colonna 2**, del Mod. 750/750/RL.

ATTENZIONE

Se la società non possiede perdite di partecipazione in contabilità ordinaria sommare gli importi indicati nei rigi da RG1 a RG13, colonna 7, e riportare il totale nel rigo RG17.

Nel rigo RG18 va indicato il credito d'imposta risultante dalla regolarizzazione delle situazioni patrimoniali di cui all'art. 2, comma 141, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

19

MOD. 750/ RH - REDDITI DIVERSI

GENERALITÀ

In questo modello le società semplici e i soggetti equiparati dichiarano i "redditi diversi", previsti nel Titolo I, capo VII, del Tuir.

Nell'esposizione dei singoli dati devono essere indicati dapprima i corrispettivi lordi percepiti, compresi gli interessi moratori e quelli per dilazione di pagamento relativi a tali corrispettivi e successivamente le spese relative agli stessi. I corrispettivi e i proventi da dichiarare nel presente Modello vanno calcolati per cassa e cioè con riferimento alle somme effettivamente percepite nel 1997; nel caso, quindi, di riscossione dei corrispettivi in forma parziale (per dilazione di pagamento o rateazioni) vanno dichiarati, nel periodo d'imposta, solo gli importi effettivamente riscossi, rimandando ai successivi periodi la dichiarazione dei restanti importi.

ATTENZIONE

Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai contribuenti in regime sostitutivo non possono essere dedotte dai rispettivi clienti. Le fatture o gli altri documenti comprovanti l'effettuazione delle operazioni devono recare l'indicazione che il corrispettivo è indeducibile. Per le società personali ed equiparate in regime fiscale sostitutivo, l'imposta sostitutiva è dovuta per intero da ciascuna persona fisica partecipante e il relativo versamento deve essere effettuato cumulativamente dalla società o associazione.

Nel campo in alto a destra del modello deve essere indicato il codice fiscale delle società o associazioni.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO DA IMPUTARE AI SOCI

Nel **rigo RH1**, indicare i corrispettivi lordi, al netto dell'Invim, percepiti per la vendita, anche parziale, dei terreni o degli edifici a seguito della lottizzazione di terreni o della esecuzione di opere intese a rendere i terreni stessi edificabili. Per quanto concerne la nozione tecnica di "lottizzazione" vedere in **Appendice** la relativa voce.

Nel **rigo RH2**, indicare i corrispettivi lordi, al netto dell'Invim, percepiti per la cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, con esclusione di quelli acquisiti per successione o donazione.

Nel **rigo RH3**, indicare i corrispettivi lordi percepiti nell'anno per la cessione a titolo oneroso di partecipazioni sociali poste in essere prima del 28 gennaio 1991. Per quelle poste in essere in data successiva va utilizzato il Mod. 750/RU.

Nel **rigo RH4**, indicare l'intero ammontare, senza alcuna deduzione di spese, dei redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente (censi, decime, quartesi, livelli, altri redditi consistenti in prodotti del fondo o commisurati ai prodotti stessi), compresi quelli dei terreni dati in affitto per usi non agricoli. Questi redditi non beneficiano di alcuna deduzione di spese.

Nel **rigo RH5**, indicare i redditi dei terreni e dei fabbricati situati all'estero, riportando l'ammontare netto assoggettato ad imposta sul reddito nello Stato estero per il 1997 o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo d'imposta estero che scade nel corso di quello italiano.

Se lo Stato estero non assoggetta ad imposizione l'immobile e il contribuente non ha percepito alcun reddito, il **rigo RH5** non deve essere compilato.

Se lo Stato estero tassa gli immobili mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo o in base a criteri simili, indicare l'ammontare risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero, ridotto delle spese eventualmente ivi riconosciute; in tal caso spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero secondo i criteri stabiliti dall'art.15 del Tuir.

Se il reddito derivante dalla locazione dell'immobile sito all'estero non è soggetto ad imposta sui redditi nel Paese estero, indicare l'ammontare del canone di locazione percepito, ridotto del 15 per cento a titolo di deduzione forfetaria delle spese.

Se tale reddito è soggetto ad imposta nello Stato estero, indicare l'ammontare dichiarato in detto Stato senza alcuna deduzione di spese; in tale caso spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero.

Nel **rigo RH6**, indicare i proventi derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili, dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di veicoli, macchine e altri beni mobili.

Nel **rigo RH7**, indicare gli altri proventi relativi ad attività non comprese nei righi precedenti.

Nel **rigo RH8**, indicare la somma degli importi da **rigo RH1** a **rigo RH7**.

ATTENZIONE

Le spese e gli oneri da indicare nei righi da **RH9** a **RH13** non possono in ogni caso superare i relativi corrispettivi e, nell'ambito di ogni corrispettivo, quelli sostenuti per ognuna delle operazioni eseguite.

Per quanto riguarda le spese da indicare nei **righi RH9** (vendita di terreni ed edifici a seguito di lottizzazione o di opere finalizzate a rendere edificabili i terreni stessi) e **RH10** (rivendita di beni immobili nel quinquennio) si precisa che esse sono costituite dal prezzo di acquisto o dal costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente. In particolare, per i terreni che costituiscono oggetto di lottizzazione o di opere intese a renderli edificabili, se gli stessi sono stati acquistati oltre cinque anni prima dell'inizio delle citate operazioni, si assume come prezzo di acquisto il valore normale del terreno al quinto anno anteriore. Per i terreni acquisiti a titolo gratuito e per i fabbricati costruiti su terreni acquisiti a titolo gratuito si tiene conto del valore normale del terreno alla data di inizio delle operazioni che danno luogo a plusvalenza.

Se la percezione dei corrispettivi non avviene interamente nello stesso periodo d'imposta, le spese vanno calcolate proporzionalmente ai corrispettivi percepiti nel periodo d'imposta, anche se già sostenute, con ulteriore loro scomputo proporzionale in occasione della dichiarazione degli altri importi nei periodi d'imposta in cui ha luogo la relativa percezione.

Le spese di cui al **rigo RH11** (cessioni di partecipazioni sociali) sono costituite dal relativo prezzo d'acquisto.

Nei **righi RH12** e **RH13**, vanno indicate le spese specificatamente inerenti alle attività di cui ai righi **RH6** e **RH7**.

ATTENZIONE

Il contribuente è tenuto a compilare ed a conservare un apposito prospetto indicante distintamente per ciascuno dei redditi di cui ai righi **RH1**, **RH2**, **RH3**, **RH6**, per ognuna delle operazioni eseguite, l'ammontare lordo dei corrispettivi, l'importo delle spese inerenti a ciascuna delle operazioni stesse e il reddito conseguito. Questo prospetto dovrà essere esibito o trasmesso all'ufficio tributario competente, su richiesta di quest'ultimo.

Nel **rigo RH14**, indicare la somma delle deduzioni di cui ai righi da **RH9** a **RH13**.

Nel **rigo RH15**, indicare l'importo risultante dalla differenza tra l'ammontare lordo dei redditi (**rigo RH8**) e il totale dei costi e oneri (**rigo RH14**), che deve essere riportato al **rigo RL9**, colonna 2, del Mod. 750/L.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO AI FINI DELL'ILOR

Nel **rigo RH16**, indicare il totale dei redditi imponibili ai fini dell'Ilor, da riportare nel **rigo RO5**, colonna 1, del Mod. 750/RO.

A tal fine sottrarre dagli importi di cui ai **righi RH1**, **RH2**, **RH3** e **RH6** i corrispondenti oneri e spese di cui ai **righi RH9**, **RH10**, **RH11** e **RH12**, nonché i redditi esclusi dall'Ilor quali, ad esempio, quelli relativi ai beni immobili situati all'estero e i redditi dei fabbricati facenti parte delle aziende date in affitto.

ATTENZIONE

Non vanno dichiarati in questo quadro i corrispettivi ed i proventi che concorrono alla formazione del reddito d'impresa delle società in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate.

20

MOD. 750/RI - REDDITI SOGGETTI A TASSAZIONE SEPARATA, AD IMPOSIZIONE SOSTITUTIVA E PROVENTI DI FONTE ESTERA

In questo modello vanno indicati i redditi che devono essere attribuiti ai soci **di società semplici e agli associati in associazioni ad esse equiparate** distintamente da **quelli** assoggettati a tassazione **ordinaria, nonché alcuni redditi per i quali l'obbligo di versamento ricade direttamente sulla società semplice od associazione ad essa equiparata e non si trasferisce ai singoli soci o associati.**

Tali modalità di tassazione non sono consentite alle società in nome collettivo o in accomandita semplice ed equiparate.

Premesso quanto sopra, devono essere riportati in questo quadro i seguenti redditi:

- redditi a tassazione separata indicati nell'art. 16, comma 1, alle lettere da a) a f) e da g)-bis) a n)-bis), del Tuir. Per tali redditi il singolo socio o associato all'atto della presentazione della propria dichiarazione, in base all'art. 16, comma 3°, del Tuir, può non avvalersi della suddetta modalità di tassazione optando per la tassazione ordinaria nel Mod. 750/RM del modello UNICO 98;
- le plusvalenze, di cui all'art. 81, lettera c)-ter del Tuir, realizzate mediante cessione a termine di valute estere ovvero conseguite attraverso altri contratti che assumono, anche in modo implicito, valori a termine delle valute come riferimento per la determinazione del corrispettivo, derivanti da operazioni con soggetti non residenti. Su tali redditi si rende applicabile la tassazione separata nella misura della ritenuta a titolo di imposta del 12,5 per cento prevista dall'art. 67 del D.L. 331 del 1993, convertito, con modificazioni, dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427. Il socio o associato ha la facoltà di non avvalersi, all'atto della presentazione della propria dichiarazione della tassazione separata optando per la tas-

sazione ordinaria nel Mod. 750/RM del modello UNICO 98. In tal caso compete il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero;

- redditi di capitale soggetti in Italia a ritenuta a titolo d'imposta corrisposti da soggetti non residenti, senza intervento di intermediari residenti ovvero quando tale intervento non ha comportato l'applicazione della ritenuta alla fonte. Su tali redditi si rende applicabile l'imposta sostitutiva con la stessa aliquota della ritenuta a titolo d'imposta. Il socio o associato ha la facoltà di non avvalersi, all'atto della presentazione della propria dichiarazione, del regime di imposizione sostitutiva, optando per la tassazione ordinaria nel Quadro RM del modello UNICO 98. In tal caso compete il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero.

Si considerano corrisposti da soggetti non residenti anche gli interessi e gli altri proventi delle obbligazioni e degli altri titoli di cui all'art. 31 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, nonché con regime fiscale equiparato emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992 (art. 16-bis del Tuir introdotto dall'art. 21, comma 1, della L. 27 dicembre 1997, n. 449);

- proventi derivanti da depositi di denaro, di valori mobiliari e di altri titoli diversi dalle azioni e dai titoli similari effettuati da taluni soggetti a garanzia di finanziamenti concessi ad imprese residenti non assoggettati al prelievo alla fonte. Su tali redditi l'art. 7, commi da 1 a 4, della L. n. 425 del 1996 ha introdotto l'obbligo di un prelievo pari al 20 per cento degli stessi; qualora il deposito sia effettuato presso soggetti non residenti e non vi sia l'intervento di un soggetto obbligato ad effettuare il prelievo alla fonte, il soggetto depositante è tenuto alla dichiarazione dei proventi ed al versamento del 20 per cento degli importi maturati nel periodo di imposta. Detto obbligo non sussiste nel caso in cui il contribuente acquisisca dal depositario non residente, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, una certificazione, nella forma ritenuta giuridicamente autentica nel Paese di residenza del depositario stesso, attestante che il deposito non è finalizzato, direttamente o indirettamente, alla concessione di finanziamenti a imprese residenti, ivi comprese le stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti. Tale documentazione deve essere conservata fino al 31 dicembre 2003 ed esibita o trasmessa su richiesta dell'Amministrazione finanziaria. Per questa categoria di redditi l'obbligo del versamento ricade sulla società e non sui singoli soci o associati. Di conseguenza tali proventi non devono essere riportati nel Mod. 750/L e non devono essere considerati nel prospetto da rilasciare ai soci o associati;
- interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e titoli similari di cui al D.Lgs. 1 aprile 1996, n. 239, ai quali non è stata applicata dal soggetto erogante l'imposta sostitutiva prevista dall'art. 2 del medesimo decreto legislativo.

Per questa categoria di redditi l'obbligo del versamento, ai sensi dell'art. 4 del citato D.Lgs. n. 239/96, ricade sulla società e non sui singoli soci o associati. Di conseguenza tali proventi non devono essere riportati nel Mod. 750/RL e non devono essere considerati nel prospetto da rilasciare ai soci o associati.

Acconto d'imposta sui redditi soggetti a tassazione separata

Si ricorda che l'art. 1, comma 3, del D.L. 31 dicembre 1996, n. 669, ha previsto un versamento a titolo di acconto pari al 20 per cento dei redditi soggetti a tassazione separata ai sensi dell'articolo 16 del Tuir, nonché dell'art. 7, comma 3, del medesimo testo unico, da indicare nella dichiarazione dei redditi e non soggetti a ritenuta alla fonte.

Il versamento del predetto acconto del 20 per cento è dovuto, dai soci o associati, con riferimento, ad esempio, ai seguenti redditi, ove non soggetti a ritenuta alla fonte:

- plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di terreni edificabili secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione;
- indennità per perdita dell'avviamento spettanti al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad usi diversi da quello di abitazione e indennità di avviamento delle farmacie spettanti al precedente titolare;
- indennità spettanti a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni;
- redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci di società di persone nei casi di recesso, esclusione e riduzione del capitale o agli eredi in caso di morte del socio, e redditi imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, delle società stesse, se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso o dell'esclusione, la deliberazione di riduzione del capitale, la morte del socio o l'inizio della liquidazione è superiore a cinque anni;
- somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o di oneri dedotti dal reddito complessivo o per i quali si è fruito della detrazione in periodi di imposta precedenti;
- i redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei contratti e dei titoli di cui alle lettere a), f) e g) del comma 1 dell'art. 41 del Tuir, quando non sono soggetti a ritenuta alla fonte, a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, se il periodo di durata del contratto o del titolo è superiore a cinque anni.

RIQUADRO IDENTIFICATIVO

Il riquadro in alto a destra del modello deve essere compilato indicando il codice fiscale. Il quadro si articola in 4 sezioni in funzione della indicazione dei dati necessari per la tassazione dei redditi ivi considerati.

Nella **Sezione I** vanno indicati i redditi, le indennità e le plusvalenze di seguito elencate:

- a) indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche;
- b) indennità percepite per le cessazioni da funzioni notarili;
- c) indennità percepite da sportivi professionisti al termine dell'attività sportiva ai sensi del settimo comma dell'art. 4 della L. 23 marzo 1981, n. 91, se non rientrati tra le indennità indicate alla lettera a) del comma 1 dell'art. 16 del Tuir;
- d) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. Al riguardo si precisa che per terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria s'intendono quelli classificati come edificabili dal piano regolatore generale o, in mancanza, dagli altri strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione e che la plusvalenza si realizza anche se il terreno è stato acquisito per donazione ovvero è stato acquistato a titolo oneroso da più di cinque anni. Le predette plusvalenze vanno determinate secondo i criteri di cui agli ultimi due periodi dell'art. 82, comma 2, del Tuir. Al riguardo vedere in **Appendice** la voce "Calcolo delle plusvalenze";
- e) le plusvalenze e le altre somme di cui all'art. 11, commi da 5 a 8 della L. 30 dicembre 1991, n. 413, percepite a titolo di indennità di esproprio o ad altro titolo nel corso del procedimento espropriativo. Si ricorda che la compilazione di questo modello interessa quei contribuenti che hanno percepito somme assoggettate alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta ed intendono optare per la tassazione di tali plusvalenze nei modi ordinari, scomputando conseguentemente la predetta ritenuta, che, in tal caso, si considera a titolo di acconto. Ai fini della individuazione delle singole fattispecie produttive delle plusvalenze in questione si veda, in **Appendice** la voce "Indennità di esproprio";
- f) le indennità per perdita dell'avviamento spettanti al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad usi diversi da quello di abitazione ed indennità di avviamento delle farmacie spettanti al precedente titolare;
- g) le indennità spettanti a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni;
- h) i redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci delle società indicate nell'art. 5 del Tuir, nei casi di recesso, esclusione e riduzione del capitale, o agli eredi in caso di morte del socio, e i redditi imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, delle società stesse, se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso o dell'esclusione, la deliberazione di riduzione del capitale, la morte del socio o l'inizio della liquidazione, è superiore a cinque anni;

- i) i redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei contratti e dei titoli di cui alle lettere a), b), f) e g) del comma 1 dell'art. 41 del Tuir, se il periodo di durata del contratto o del titolo è superiore a cinque anni.

Ciò premesso, ai fini della compilazione di questa Sezione nei **rigli da RI1 a RI6** dovrà essere indicato:

- nella **colonna 1**, il tipo di reddito, indicandolo con la lettera con la quale i redditi, le plusvalenze e le indennità suddetti sono stati contraddistinti nella elencazione sopra riportata;
- nella **colonna 2**, limitatamente ai redditi di cui alle precedenti lettere a), b), c), f), g), h) ed i) l'anno di insorgenza del diritto a percepirli;
- nella **colonna 3**, l'ammontare del reddito, dell'indennità o della plusvalenza;
- nella **colonna 4**, l'importo della ritenuta d'acconto subita;
- nella **colonna 5**, barrare la casella qualora vengano dichiarati redditi non assoggettabili all'Ilor (ed esempio, quelli indicati alla lettera h) e alcuni di quelli indicati alla lettera g).

Nella **Sezione II** vanno indicate le somme conseguite a titolo di rimborso di imposte e di oneri dedotti dal reddito complessivo o per i quali si è fruito della detrazione in periodi di imposta precedenti e che nell'anno **1997** sono state oggetto di sgravio, rimborso o comunque di restituzione da parte degli uffici finanziari o di terzi.

Ciò premesso, indicare:

- nel **riglo RI7**: nella **colonna 1**, l'anno in cui si è fruito della detrazione dall'imposta; nella **colonna 2**, le somme percepite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione dall'imposta; si precisa che va indicato l'importo dell'onere rimborsato e non l'ammontare della detrazione;
- nel **riglo RI8**, le somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o di oneri dedotti dal reddito complessivo.

Nella **Sezione III** vanno indicati i redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci di società soggette all'imposta sul reddito delle persone giuridiche nei casi di recesso, di riduzione del capitale o di liquidazione, anche concorsuale, se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso, la deliberazione di riduzione del capitale o l'inizio della liquidazione è superiore a cinque anni.

Ciò premesso, nei **rigli RI9 e RI10**, indicare:

- nella **colonna 1**, l'anno di insorgenza del diritto a percepirli ovvero, per i redditi conseguiti in sede di liquidazione, anche concorsuale, l'anno in cui ha avuto inizio la liquidazione;
- nella **colonna 2**, l'ammontare delle somme attribuite o del valore normale dei beni assegnati;

- nella **colonna 3**, la quota di reddito da assoggettare ad Ilor, cioè quella per la quale non spetta il credito d'imposta;
- nella **colonna 4**, l'importo della ritenuta d'acconto subita;
- nella **colonna 5**, l'ammontare del credito d'imposta sui dividendi.

Nella **Sezione IV**, nei **rigli RI11 e RI12**, vanno indicati i redditi di capitale di fonte estera, diversi dai dividendi che vanno dichiarati nel Mod. 750/RF, percepiti direttamente dal contribuente senza l'intervento di intermediari residenti ovvero quando l'intervento degli intermediari non ha comportato l'applicazione della ritenuta alla fonte. Su tali redditi si rende applicabile la tassazione sostitutiva nella misura della ritenuta alla fonte a titolo di imposta applicata in Italia sui redditi della stessa natura. Il socio o associato ha la facoltà di non avvalersi, all'atto della presentazione della propria dichiarazione dei redditi, del regime di imposizione sostitutiva optando per la tassazione ordinaria nel Mod. 750/RM del modello UNICO 98. In tal caso, compete il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero. In merito all'individuazione dei redditi da indicare in questa Sezione vedere in **Appendice** la voce "Redditi di capitale di fonte estera soggetti ad imposta sostitutiva".

Ciò premesso nel **rigli RI11 e RI12** indicare:

- nella **colonna 1**, la lettera corrispondente al tipo di reddito secondo l'elencazione riportata nella voce di **Appendice** "Redditi di capitale di fonte estera soggetti ad imposta sostitutiva";
- nella **colonna 2**, il codice dello Stato estero in cui il reddito è stato prodotto;
- nella **colonna 3**, l'ammontare del reddito, da indicare al lordo di eventuali ritenute subite nello Stato estero in cui il reddito è stato prodotto qualora il contribuente opti per la tassazione ordinaria barrando l'apposita casella di colonna 6 della Sezione VIII del quadro RM del modello UNICO 98;
- nella **colonna 4**, l'aliquota applicabile.

Nella stessa Sezione, nel **rigli RI13**, vanno altresì indicate le plusvalenze, di cui all'art. 81, lettera c)ter del Tuir, realizzate mediante cessione a termine di valute estere derivanti da operazioni con soggetti non residenti. Su tali redditi si rende applicabile la tassazione separata nella misura della ritenuta a titolo di imposta del 12,5 per cento. Il socio o associato ha la facoltà di non avvalersi, all'atto della presentazione della propria dichiarazione dei redditi della tassazione separata optando per la tassazione ordinaria nel **Mod. 750/RM** del modello **UNICO 98**. In tal caso compete il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero.

Ciò premesso nel **rigli RI13** indicare:

- nella **colonna 1**, il codice dello Stato estero del cessionario non residente;
- nella **colonna 2**, l'ammontare delle plusvalenze.

Nel riquadro **Redditi di capitale soggetti ad imposta sostitutiva**, nei **rigli RI14 e RI15**, vanno indicati gli interessi, premi ed altri frutti

delle obbligazioni e titoli similari di cui al D.Lgs. 1° aprile 1996, n. 239, ai quali non è stata applicata dal soggetto erogante l'imposta sostitutiva prevista dall'art. 2 del citato D.Lgs. Per tali redditi non è ammessa l'opzione per la tassazione ordinaria.

Ciò premesso nel **rigli RI14 e RI15** indicare:

- nella **colonna 1**, l'ammontare dei redditi non assoggettati ad imposta sostitutiva;
- nella **colonna 2**, l'aliquota applicabile;
- nella **colonna 3**, l'imposta sostitutiva dovuta.

Nel **rigli RI16**, indicare la somma degli importi risultanti in colonna 3 dei rigli RI14 e RI15.

Si fa presente che il pagamento dell'imposta sostitutiva deve essere effettuato, nei termini e con le modalità previste per il versamento delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi, utilizzando il codice-tributo "1240 - imposta sostitutiva su interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e titoli similari di cui all'art. 2, comma 4, del D.Lgs. n. 239/96".

Nel riquadro **Proventi derivanti da depositi in garanzia** vanno indicati, i proventi derivanti da depositi di denaro, di valori mobiliari e di altri titoli diversi dalle azioni e dai titoli similari, costituiti fuori dal territorio dello Stato, a garanzia di finanziamenti concessi a imprese residenti, qualora i proventi stessi non siano stati percepiti per il tramite di banche o di altri intermediari finanziari. Su detti proventi è dovuta la somma del 20 per cento, anche nel caso in cui gli stessi siano esenti e indipendentemente da ogni altro tipo di prelievo per essi previsto. Tale somma deve essere versata nei termini e con le modalità previste per il versamento delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi. In particolare, deve essere utilizzato il codice tributo "1245 - proventi derivanti da depositi a garanzia di finanziamenti - art. 7, commi 1 e 2, D.L. n. 323/1996".

Pertanto, nel **rigli RI17**, indicare:

- nella **colonna 1**, l'ammontare dei proventi derivanti dai depositi a garanzia;
- nella **colonna 2**, la somma dovuta.

La somma dei redditi indicati nella colonna 3 della Sezione I, nella colonna 2 della Sezione III, nella colonna 3 dei rigli RI11 e RI12, della sezione IV, nella colonna 2 del rigli RI13 della stessa sezione e delle somme indicate nella Sezione II, va riportata nel **rigli RL13, colonna 1** del **Mod. 750/RL**.

La somma delle ritenute indicate nella colonna 4 della Sezione I e nella colonna 4 della Sezione III, va riportata nel **rigli RL13, colonna 2** del **Mod. 750/RL**.

L'importo del credito di imposta indicato nella colonna 5 della Sezione III va riportato nel **rigli RL13, colonna 4** del **Mod. 750/RL**.

Nel **rigli RI18**, va indicata la somma dei redditi delle Sezioni precedenti da assoggettare all'Ilor, con esclusione dei redditi di fonte estera, e da riportare nel **Mod. 750/RO, rigli RO6, colonna 1**.

21

MOD. 750/RJ - REDDITI DI ALLEVAMENTO DI ANIMALI

Questo modello va compilato dalle società di persone e dai soggetti equiparati, **ad esclusione delle società in nome collettivo e in accomandita semplice**, per la dichiarazione del reddito derivante dall'attività di allevamento di animali eccedente il limite di cui alla lett. b) del comma 2 dell'art. 29, qualora detto reddito sia determinato ai sensi dell'art. 78 del Tuir.

Si ricorda che a seguito della modifica della lett. c), comma 2, dell'art. 51 del Tuir, operata dall'art 3, comma 4, lettera b) della legge 23 dicembre 1996, n. 662, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 1996, sono redditi d'impresa i redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio delle attività agricole di cui all'art. 29, ove spettino alle società in nome collettivo e in accomandita semplice.

ATTENZIONE

I redditi derivanti dalle nuove attività per le quali è stato chiesto di fruire del regime fiscale sostitutivo di cui all'art. 1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489, non rilevano ai fini dell'Ilor dovuta dalla società e delle imposte personali dei singoli soci e, pertanto, non devono essere dichiarati. Si può fruire del regime agevolato purché tutti i soci della società si trovino nelle condizioni indicate dalla legge. Per le società personali ed equiparate in regime fiscale sostitutivo, l'imposta sostitutiva è dovuta per intero da ciascuna persona fisica partecipante; il relativo versamento deve essere effettuato cumulativamente dalla società.

In base all'art. 78 del TUIR il reddito di allevamento di animali relativo alla parte eccedente il limite dell'art. 29, concorre a formare il reddito d'impresa nell'ammontare determinato attribuendo a ciascun capo un reddito pari al valore medio del reddito agrario riferibile a ciascun capo allevato entro il limite medesimo, moltiplicato per un coefficiente idoneo a tener conto delle diverse incidenze dei costi. Il valore medio e il coefficiente sopraindicati, sono stabiliti con decreto 18 marzo 1998 del Ministro delle Finanze di concerto con il Ministro delle Politiche Agricole.

Al riguardo, con riferimento al biennio 1997 e 1998, è stato stabilito:

- il valore medio del reddito agrario riferibile ad ogni capo allevato in eccedenza;
- il coefficiente moltiplicatore di cui all'art. 78, ai fini della determinazione del reddito attribuibile alla stessa attività eccedente.

Il computo del numero di animali allevabili nell'ambito dell'attività agraria e il valore medio attribuibile ad ogni capo allevato in eccedenza va effettuato sulla base delle tabelle 1, 2 e 3 allegate al predetto decreto e riportate nelle istruzioni relative al presente modello, che riguardano, rispettivamente, la suddivisione dei terreni in fasce di qualità, la po-

tenzialità di ciascuna fascia espressa in termini di unità foraggiere producibili e i valori parametrici riferibili a ciascuna specie animale, da adottare per la determinazione sia del numero dei capi allevabili entro il limite dell'art. 29 del Tuir, sia dell'imponibile da attribuire a ciascun capo eccedente il predetto limite.

La disciplina di determinazione del reddito ai sensi dell'art. 78 del Tuir, si rende applicabile a tutte le imprese di allevamento, ad esclusione di quelle elencate nelle lettere a) e b) dell'art. 87 del Tuir **e delle società in nome collettivo e in accomandita semplice**, purché in possesso dei seguenti requisiti:

- che l'impresa di allevamento sia gestita dal titolare di reddito agrario di terreni posseduti a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale o condotti in affitto;
- che l'allevamento sia riferito alle specie animali elencate nella tabella 3 allegata al citato **decreto dirigenziale**.

Il reddito delle attività di allevamento che non rispondono alle sopra richiamate condizioni deve essere determinato secondo i criteri di cui al capo VI del titolo I del Tuir e deve formare oggetto di dichiarazione negli appositi modelli relativi al reddito di impresa.

Va infine precisato che il sistema di determinazione del reddito secondo i criteri forfetari di cui all'art. 78 non è esclusivo in quanto l'impresa di allevamento può determinare il reddito relativo all'attività di allevamento di animali oltre il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'art. 29 secondo il regime di determinazione che le è proprio. Tale facoltà va esercitata in sede di dichiarazione, determinando il reddito nel modello 750/RA oppure 750/RB, senza utilizzare il presente modello 750/RJ.

Schema per la determinazione del reddito agrario complessivo normalizzato e del numero dei capi ridotto all'unità di misura

Al fine di poter calcolare i valori da indicare nei righe **RJ1** 1 e **RJ2** del presente modello è stato predisposto l'allegato schema di calcolo (Tab. I), che consente di determinare il reddito agrario complessivo normalizzato alla VI fascia ed il numero dei capi ridotto all'unità di misura.

In particolare, nel predetto schema di calcolo, che non va allegato al modello di dichiarazione, vanno indicati:

- nella Sezione I, i redditi agrari distinti per fasce di qualità. Attraverso l'applicazione dei coefficienti di normalizzazione a fianco indicati, si ottiene il reddito agrario complessivo normalizzato alla VI fascia (totale A); Si ricorda che ai sensi dell'art. 3 comma 50 della legge n. 662 del 1996 ai fini delle determinazioni del reddito delle imposte sui redditi, i redditi agrari sono rivalutati del 70%.
- nella Sezione II, il numero di capi allevati per ciascuna specie. Attraverso l'applicazione dei coefficienti di normalizzazione a fianco indicati, si ottiene il numero dei capi ridotto all'unità di misura assunto come base, costituito dai piccioni, quaglie e altri volatili (totale B). Tale valore deve essere riportato al rigo **RJ1** 1 del presente modello.

Determinazione del reddito ai sensi dell'art. 78 del Tuir

Nel **rigo RJ1**, deve essere riportato il totale dei capi normalizzati allevati, quale risulta dal totale B della Sezione II, contenuta nelle istruzioni al presente modello;

Nel **rigo RJ2**, deve essere indicato il risultato derivante dalla seguente operazione: totale del reddito agrario (risultante dal totale A della Sezione I, contenuta nelle istruzioni al presente modello), moltiplicato per il coefficiente 219,08 e diviso per 100.000. Tale risultato costituisce il numero di capi allevabili entro il limite previsto dall'art. 29;

Nel **rigo RJ3**, deve essere indicato il numero dei capi eccedenti, espresso in termini di unità base di allevamento, ottenuto dalla differenza tra il numero dei capi allevati nella misura normalizzata, risultante da rigo RJ1, e quello dei capi allevabili di cui al rigo RJ2;

Nel **rigo RJ4**, deve essere indicato il risultato derivante dalla moltiplicazione del valore indicato al rigo RJ3 e il coefficiente **113,34**. Tale coefficiente, si ricorda, si ottiene moltiplicando il reddito attribuibile a ciascun capo eccedente nella specie base (pari a **56,67**) per il coefficiente di maggiorazione (pari a 2) previsto dal decreto dirigenziale 18 marzo 1998.

Nel **rigo RJ5** va indicato l'importo della sopravvenienza attiva derivante dalla rideterminazione effettuata ai sensi dell'art. 3, comma 89 della L. n. 549 del 1995, del reddito escluso dall'imposizione ai sensi dell'art. 3 del D.L. n. 357 del 1994 convertito dalla L. n. 489 del 1994 e dell'art. 3, comma 88, della legge n. 549 del 1995, qualora i beni oggetto dell'investimento agevolato, ai sensi del predetto art. 3 del DL 357, sono stati ceduti entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui gli investimenti sono stati realizzati.

Nel **rigo RJ6** va indicata la somma tra l'importo di rigo **RJ4** e quello di rigo **RJ5**.

Nel **rigo RJ7** va indicato l'importo delle perdite derivanti da partecipazioni in società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria (da Mod. 750/RG) fino a concorrenza dell'importo di rigo **RJ6**: l'eventuale eccedenza di queste ultime perdite va riportata nel **rigo RL12** del Mod. 750/RL.

L'importo di **rigo RJ8**, risultante dalla differenza tra i righe **RJ6** e **RJ7**, va riportato nel **rigo RL5**, colonna 2, del Mod. 750/RL.

Ai fini della determinazione della sopravvenienza attiva indicata nel rigo **RJ5** si rinvia agli appositi riquadri contenuti nel Mod. 750/RP. Si fa presente che nel caso in cui ricorrono le condizioni di esclusione dall'Ilor di cui all'art. 115, comma 2, lettera e-bis), il contribuente dovrà barrare l'apposita casella posta nel riquadro relativo alla determinazione del reddito ai fini Ilor. Per maggiori informazioni al riguardo consultare in appendice la voce "Redditi d'impresa esclusi dall'Ilor".

Al di fuori delle ipotesi di esclusione dall'Ilor, si precisa, ai fini della determinazione dell'imponibile Ilor, che il reddito di allevamento risultante dal **rigo RJ6**, va indicato nel **rigo RJ9** dal quale si deducono i redditi esenti ai fini dell'Ilor indicati nel **rigo RJ10** per i quali deve essere compilato l'apposito prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali posto nel **Mod. 750/RP**.

Nel **rigo RJ11** va indicato il reddito netto risultante dalla suddetta differenza che va riportato nel **Mod. 750/RO**, **rigo R03**, colonna 1.

22

MOD. 750/RL - REDDITI DELLA SOCIETÀ O ASSOCIAZIONE DA IMPUTARE AI SOCI O ASSOCIATI

In questo quadro, nella **colonna 2 dei righe da RL1 ad RL9**, vanno indicati i redditi (o le perdite) dichiarati dalle società o associazioni tra artisti e professionisti nei singoli modelli contrassegnati dalle lettere da RA ad RH **nonché da quello contrassegnato dalla lettera RJ**.

Nel rigo RL1, colonna 2, indicare l'importo del reddito di impresa in contabilità ordinaria, mentre nel rigo RL1, colonna 1, indicare l'importo del reddito (già compreso nel rigo RL1, colonna 2) assoggettabile ad aliquota agevolata DIT (ossia importo di rigo RR14 del Mod. 750/RR).

Riservato alle "Società non operative"

Le società in nome collettivo e in accomandita semplice che sono considerate non operative ai sensi dell'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come sostituito dall'art. 3, comma 37, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e che dichiarano nel **rigo RL1, colonna 2**, ovvero nel **rigo RL2, colonna 2**, aumentato dell'importo di rigo **RL10**, un reddito che, pur aumentato degli importi che non concorrono a formare il reddito per effetto di specifiche disposizioni agevolative, è inferiore al reddito imponibile minimo (**rigo RO24, colonna 5**, del "prospetto per la verifica della determinazione del reddito imponibile minimo delle società non operative" collocato nella seconda pagina del modello base) sono soggette, ai sensi del comma 4 del citato art. 30, alla determinazione induttiva del reddito anche mediante l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 41-bis del D.P.R. n. 600 del 1973, ferma restando la possibilità di fornire la prova contraria. Al fine di evitare l'accertamento induttivo di cui al menzionato comma 4, la società può in ogni caso adeguare l'importo di rigo **RL1** o **RL2** al predetto reddito imponibile minimo.

Con riguardo ai redditi dominicale e agrario, determinati nel MOD. 750/RD, si fa presente che essi devono essere cumulativamente indicati nel **rigo RL4** «Reddito dei terreni».

In relazione a ciascun tipo di reddito vanno indicati:

- nella **colonna 3**, le ritenute d'acconto subite;
- nella **colonna 4**, le imposte pagate all'estero.
- nella **colonna 5**, il credito d'imposta sui dividendi (vedere in **Appendice la voce** "Crediti d'imposta").
- nella **colonna 6** vanno indicati gli altri crediti di imposta (**vedere in Appendice** la voce "Crediti d'imposta"), tra i quali:
 - il credito d'imposta per l'acquisto o l'acquisizione in locazione finanziaria dei registri di cassa;
 - il credito d'imposta spettante ai soci ai sensi dell'art. 26, comma 5, della legge n. 413 del 1991 e dell'art. 4, comma 5, della legge n. 408 del 1990, nel caso in cui il saldo attivo di rivalutazione sia stato attribuito ai soci;
 - il credito d'imposta spettante ai soci ai sensi dell'art. 2, comma 142, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, nel caso in cui la riserva da regolarizzazione sia stata attribuita ai soci.

Nel **rigo RL10** le società di persone che derivano da una operazione di trasformazione

da una società soggetta all'IRPEG, effettuata nel **1997**, e che compilano il modello 750/RB, devono indicare l'ammontare delle riserve o fondi di cui all'art. 122, comma 4 del Tuir, costituiti prima della trasformazione - con esclusione di quelle di cui all'art. 44, comma 1, dello stesso Tuir - in quanto non ricostituite in bilancio. In tale rigo, inoltre, devono essere indicate le predette riserve delle società di persone derivanti da una trasformazione da una società soggetta all'IRPEG, effettuata in anni precedenti al **1997**, che nel presente periodo di imposta hanno variato il regime di determinazione del reddito passando da quello "ordinario" a quello di cui all'art. 79 (contabilità cosiddetta "semplificata").

Nel **rigo RL11** vanno indicate le somme riferibili a ciascuna colonna dei rigi da RL1 a RL10.

Riservato alle società semplici e ai soggetti equiparati.

I successivi rigi RL12 e RL13, e quelli da rigo RL15 e RL21 sono riservati esclusivamente alle società semplici e ai soggetti equiparati.

Nel **rigo RL12** va indicato l'importo delle perdite di impresa in contabilità ordinaria (derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice non compensate con i redditi derivanti da partecipazione in altre società commerciali, anche se determinano il reddito ai sensi dell'art. 79 del Tuir.

Dette perdite, che, ai sensi dell'art. 8 del Tuir, non possono essere computate in diminuzione dei redditi diversi da quelli derivanti dall'esercizio di imprese commerciali, vanno attribuite ai soci, unitamente al totale dei redditi indicati nel rigo RL11 anch'essi imputati ai soci.

Vanno indicate nella casella 1 le perdite, da attribuire ai soci, che possono essere computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto. Nella casella 2 vanno, invece, indicate le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta che possono essere computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite di tempo. Al riguardo, si ricorda che il comma 1-bis dell'art. 102 del Tuir, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 8 del D.Lgs. n. 358 del 1997 al

TAB I - SCHEMA DI CALCOLO PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGRARIO COMPLESSIVO NORMALIZZATO E DEL NUMERO DEI CAPI RIDOTTO ALL'UNITÀ DI MISURA

SEZ. I - Determinazione del reddito agrario normalizzato alla fascia base (*)							
Fasce qualità	Reddito agrario (**)	Coefficienti di normalizzazione	Reddito agrario normalizzato	Fasce qualità	Reddito agrario (**)	Coefficienti di normalizzazione	Reddito agrario normalizzato
I	1	56,389	2	IV	3	13,426	4
II		32,222		V		11,934	
III		37,593		VI		1,000	
Totale A reddito agrario normalizzato (sommare gli importi delle colonne 2 e 4)							
SEZ. II - Determinazione del numero di animali normalizzato alla specie base							
Specie animale	Numero capi allevati	Coefficiente di normaliz.	Numero capi normalizzati	Specie animale	Numero capi allevati	Coefficiente di normaliz.	Numero capi normalizzati
Bovini e bufalini da riproduzione	1	1.750,000	2				4
Vitelloni		1.050,000					riporto
Manze		600,000		Starne, pernici, coturnici	3	3,000	
Vitelli		250,000		Piccioni, quaglie da riproduzione		9,500	
Suini da riproduzione		700,000		Piccioni, quaglie e altri volatili		1,000	
Suineti		20,000		Conigli e porcellini d'India da riprod.		21,500	
Suini leggeri da macello		200,000		Conigli e porcellini d'India		3,375	
Suini pesanti da macello		300,000		Lepri, visoni, nutrie e cincillà		25,000	
Polli e fagiani da riproduzione		29,500		Volpi		115,000	
Galline ovaiole		18,500		Ovini e caprini da riproduzione		230,000	
Polli da allevamento e fagiani		3,500		Agnelloni e caprini da carne		36,500	
Polli da carne		2,375		Pesci, crostacei e molluschi da riprod. q.li (***)		320,000	
Galletto		1,000		Pesci, crostacei e molluschi da cons. q.li (***)		200,000	
Tacchini da riproduzione		48,000		Cinghiali e cervi		250,000	
Tacchini da carne leggeri		8,500		Daini, caprioli e mulloni		125,000	
Tacchini da carne pesanti		15,000		Equini da riproduzione		1.300,000	
Anatre e oche da riproduzione		32,000		Puledri		500,000	
Anatre, oche, capponi		10,000		Alveari (famiglie) (***)		200,000	
Faraone da riproduzione		14,500		Lumache consum. q.li (***)		200,000	
Faraone		3,000		Struzzi da riproduzione		175,000	
Starne, pernici, coturnici da riprod.		9,500		Struzzi da carne		125,000	
Totale parziale (riportare a col. 4)				Totale B numero dei capi normalizzati (riportare al rigo R1 del Mod. 750/RJ)			

(*) I redditi della Sezione I non vanno arrotondati.

(**) Vanno riportati in questa colonna i redditi agrari dei terreni sui quali viene esercitato l'allevamento, posseduti o condotti in affitto

(***) Per le specie pesci, crostacei, molluschi e lumache l'unità di allevamento è riferita al quintale; per gli alveari alla famiglia.

comma 3 dell'art. 8 del Tuir, trova applicazione anche nei riguardi dei soggetti destinatari di quest'ultima disposizione e stabilisce che le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta possono, con le modalità previste al comma 1, del medesimo art. 102, essere computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite di tempo. La norma di cui trattasi si applica alle perdite formatesi a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data dell'8 novembre 1997 (data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 358 del 1997). (Vedere la voce "Il riporto delle perdite" nella sezione seconda delle "Novità della disciplina del reddito d'impresa e quelle derivanti dall'attuazione delle deleghe in materia tributaria").

Nel **rigo RL13** vanno indicati i redditi soggetti a tassazione separata dichiarati nel Mod. 750/RI.

Nel **rigo RL14** va indicato l'ammontare del credito d'imposta riferibile agli utili derivanti dai dividendi distribuiti da società "figlie" residenti in un Paese della UE, cui si applica la disciplina dell'art. 96-bis, comma 4, del Tuir.

Nella sezione I, nei rigi da **RL15** a **RL21**, vanno distintamente indicati gli oneri, sostenuti direttamente dalla società (nonché la quota parte dei predetti oneri sostenuti dalle società semplici ed equiparate alle quali la società semplice dichiarante partecipa) deducibili dal reddito complessivo dei singoli soci e gli oneri per i quali spetta ai soci stessi una detrazione d'imposta pari al 22 per cento.

In particolare, nei rigi da **RL15** a **RL17**, vanno indicati i seguenti oneri deducibili sostenuti dalla società:

- la quota costante dell'Invm decennale di cui all'art. 3 del DPR 26 ottobre 1972, n. 643;
- la quota spettante alla società dichiarante dell'Invm decennale pagata dalle società semplici ed equiparate cui la stessa partecipa;
- i seguenti altri oneri di cui all'art. 10, comma 3, del Tuir:
 - le somme corrisposte ai dipendenti chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali;
 - i contributi destinati ai paesi in via di sviluppo;
 - le indennità per perdita di avviamento corrisposte per legge al conduttore in caso di cessazione della locazione degli immobili urbani adibiti ad usi diversi da quelli di abitazione.

L'importo complessivo dei predetti oneri deducibili va indicato nel rigo **RL18**.

Nella sezione II, nei rigi **RL19** e **RL20** vanno indicati:

- i seguenti oneri di cui all'art. 13-bis, comma 3, del Tuir, sostenuti dalle società:
 - gli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione,

pagati in dipendenza di prestiti o mutui agrari di ogni specie. Indipendentemente dalla data di stipula del mutuo la detrazione spetta nei limiti dei redditi dei terreni dichiarati;

- gli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione pagati in dipendenza di mutui ipotecari su immobili, stipulati anteriormente al 1° gennaio 1993, nel limite di lire 4 milioni;
- le spese sostenute obbligatoriamente per la manutenzione, protezione o restauro dei beni soggetti a regime vincolistico nella misura effettivamente rimasta a carico della società;
- le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività relative a beni soggetti a regime vincolistico;
- le erogazioni liberali in denaro, effettuate a favore di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nel settore dello spettacolo;
- le erogazioni liberali in denaro, effettuate a favore degli enti di prioritario interesse nazionale operanti nel settore musicale, per le quali è prevista la trasformazione in fondazioni di diritto privato ai sensi dell'art. 1 del D.Lgs. 29 giugno 1996, n.367;

■ gli oneri di cui all'art. 1, comma 4, del D.L. 31 dicembre 1996, n. 669, convertito nella legge 28 febbraio 1997, n. 30, sostenuti dalle società, in particolare:

- gli interessi passivi, gli oneri accessori e le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione per mutui (anche non ipotecari) contratti nel 1997 per effettuare interventi di manutenzione, restauro e ristrutturazione degli edifici situati nel territorio dello Stato; la detrazione spetta su un importo massimo di lire 5.000.000;
- la quota degli oneri sopraindicati sostenuti dalle società semplici ed equiparate alle quali la società dichiarante partecipa.

L'importo complessivo degli oneri per i quali compete la detrazione d'imposta, in luogo della deduzione dal reddito complessivo, va riportato nel rigo **RL21**. (vedere in **Appendice** la voce "Oneri deducibili e oneri per cui spetta una detrazione d'imposta").

Nella sezione terza, nei rigi **RL 22** e **RL 23**, la quota di spese sostenute dalla società negli anni 1996 e 1997 a fronte di interventi di recupero del patrimonio edilizio a seguito del sisma intervenuto nelle regioni Emilia Romagna e Calabria, per le quali il singolo socio può fruire della detrazione del 41 per cento che deve essere ripartita in cinque o dieci quote annuali di pari importo. Condizioni, modalità applicative e documentazione necessaria ai fini del riconoscimento della detrazione, sono riportate in Appendice alla voce "Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio".

23

MOD. 750/RM - DATI RELATIVI AI SINGOLI SOCI O ASSOCIATI

Il Mod. 750/RM va utilizzato per indicare i dati relativi ai soci o associati o ai membri del GEIE, che risultano alla chiusura dell'esercizio. Ciò in quanto il reddito prodotto dalla società o associazione o GEIE, essendo determinato al termine del periodo di imposta, può essere riferito solo ai soci o associati che rivestono tale qualità a quella data.

Le somme eventualmente liquidate dalla società o associazione al socio o associato nei cui confronti si scioglie il rapporto sociale o associativo, costituiscono un componente negativo deducibile dal reddito della società od associazione. Analogamente sono deducibili le eventuali somme liquidate agli eredi del socio della società di persone o dell'associato dell'associazione professionale.

Per le persone fisiche, nei **campi da 1** a **6**, va indicato, rispettivamente, il codice fiscale, il cognome e il nome, il sesso, il comune, la provincia e la data di nascita; per i soggetti diversi dalle persone fisiche, la denominazione o ragione sociale.

Gli amministratori che non rivestono la qualifica di soci o associati vanno indicati nel Mod. 750/RN.

Nel **campo 7** va precisato con una "x" se l'attività svolta nell'impresa costituisce per il socio l'occupazione prevalente.

Nel **campo 8** va indicata la quota percentuale di partecipazione agli utili, risultante da atto pubblico o scrittura privata autenticata che, qualora non sia mutata la compagine dei soci nel corso dell'anno 1997, deve essere di data anteriore al 1° gennaio 1997. Se le quote non risultano da detti atti si presumono proporzionali al valore dei conferimenti dei soci; se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali.

Nel **campo 9** va indicato il numero dei mesi di esercizio dell'attività in cui si è verificata la condizione dell'occupazione prevalente per il socio, se inferiore all'anno.

Nel **campo 10**, indicare A se trattasi di amministratore, B se trattasi di socio accomodante ed R negli altri casi. L'indicazione degli amministratori deve essere effettuato con riferimento alla situazione esistente alla data di presentazione della dichiarazione.

Nel **campo 11**, va indicato il numero degli anni nei quali i soci o associati hanno esercitato l'attività in forma individuale o associata. Gli anni vanno computati considerando solo gli anni interi maturati nel corso del periodo d'imposta.

Nel **campo 12**, va indicato il numero di mesi per i quali il socio o associato ha prestato l'attività nella società o associazione dichiarante se inferiore all'anno.

Nel Mod. 750/RM, vanno inoltre indicati i soci o associati che hanno prestato l'attività nel 1997 ma che non risultano più tali alla chiusura dell'esercizio. In tal caso devono essere compilati i soli campi 1, 9, 11 e 12. Se i soci sono più di tredici, va compilato uno o più modelli aggiuntivi contrassegnati con numero progressivo.

24

MOD. 750/RN - ELENCO NOMINATIVO
DEGLI AMMINISTRATORI

Il Mod. 750/RN contiene l'elenco nominativo degli amministratori in carica alla data di presentazione della dichiarazione.

In tale elenco devono essere riportati:

- i dati anagrafici;
- il codice fiscale;
- la qualifica.

Con riguardo alla qualifica va indicato:

- A** se trattasi di socio amministratore;
- B** se trattasi di amministratore non socio.

Va inoltre indicata anche:

- la residenza anagrafica o, se diverso, il domicilio fiscale;
- il codice e la data di assunzione della carica qualora l'amministratore sia diverso da quello indicato nella dichiarazione relativa al precedente periodo di imposta.

Con riguardo alla carica va indicato:

1. se trattasi di rappresentante legale, negoziale o di fatto;
3. se trattasi di curatore fallimentare;
4. se trattasi di commissario liquidatore (liquidazione coatta amministrativa ovvero amministrazione straordinaria);
5. se trattasi di commissario giudiziale (amministrazione controllata ovvero custodia giudiziaria);
6. se trattasi di rappresentante fiscale di soggetto non residente;
8. se trattasi di liquidatore (liquidazione volontaria);
9. se trattasi di società beneficiaria (scissione) ovvero società incorporante.

25

MOD. 750/RO - DETERMINAZIONE
DEL REDDITO AI FINI ILLOR,
CALCOLO DELL'IMPOSTA ED ESTREMI
DEI VERSAMENTI

Nella **colonna 1**, vanno riepilogati, nei rigi da **RO1** a **RO6**, i redditi dichiarati ai fini dell'Illor nei singoli modelli.

ATTENZIONE

I redditi fondiari (dominicali e agrari dei terreni, dei fabbricati) non devono essere indicati nel presente quadro poiché sono esclusi dall'Illor.

Nelle **colonne 2 e 3** vanno indicate le deduzioni spettanti alla società ai sensi dell'art. 120 del Tuir e più precisamente:

- nella **colonna 2** va indicata la deduzione spettante per ciascun socio, calcolata ai sensi dell'art. 120, comma 1, del Tuir. Detta deduzione è fissata nella misura del 50 per cento della quota di reddito d'impresa spettante a ciascun socio ed in ogni caso per un ammontare non inferiore a L. 8.000.000

e non superiore a L. 16.000.000, salvo il ragguglio ad anno.

- nella **colonna 3** va indicata l'ulteriore deduzione dal reddito d'impresa che, ai sensi dell'art. 120, comma 2, del Tuir, spetta, in aggiunta a quella prevista nel comma 1 dello stesso articolo, alle seguenti imprese:

- a) imprese artigiane iscritte nel relativo albo;
- b) imprese che esercitano attività di commercio al minuto, di intermediazione o di rappresentanza commerciale, alberghiera o di somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi e in mense aziendali;
- c) imprese che esercitano la pesca marittima o in acque interne.

L'ulteriore deduzione è pari al 30% della quota di reddito di ciascun socio, al netto della deduzione spettante ai sensi del comma 1 dello stesso art. 120, con un minimo di L. 2.000.000 ed un massimo di L. 4.000.000, salvo il ragguglio ad anno. Le predette misure sono elevate a L. 3.000.000 e a L. 6.000.000 ovvero a L. 4.000.000 e a L. 8.000.000 per le imprese artigiane di cui alla precedente lettera a) che hanno impiegato per la maggior parte del periodo di imposta, rispettivamente, uno o due o più apprendisti.

Si sottolinea che entrambe le deduzioni spettano a condizione che il socio abbia prestato la propria opera nella società e che questa abbia rappresentato la sua occupazione prevalente.

ATTENZIONE

Le deduzioni previste dall'art. 120, commi 1 e 2, del Tuir spettano a condizione che la società dichiarante attesti, mediante la firma apposta sul frontespizio del presente modello che sussistono i requisiti e le condizioni sopra specificati in capo a ciascun socio per il quale sono state calcolate le deduzioni.

Si fa presente che, in caso di falsità dell'attestazione, si applicano, ai sensi dell'art. 3, comma 14, del decreto-legge n. 853 del 1984, convertito nella legge n. 17 del 1985, le sanzioni penali previste dall'art. 4 del decreto-legge 10 luglio 1982, n. 429 e successive modificazioni. (vedere in **Appendice** la voce "Deduzioni Illor").

ATTENZIONE

Si ricorda che i redditi esposti in questo quadro non possono essere negativi e che le deduzioni calcolate non possono superare il relativo reddito.

Nel **rigo RO7** le società di persone che compilano il Mod. 750/RB e che derivano da una operazione di trasformazione da una società soggetta all'IRPEG, effettuata nel 1997, devono indicare l'ammontare delle riserve o fondi costituiti con somme non assoggettate a tassazione prima della trasformazione (trattasi delle sole riserve e fondi in sospensione d'imposta di cui al rigo **RP6** dell'apposito prospetto delle "riserve formate prima della trasformazione da società soggetta all'Irpeg in società di persone" posto nel Mod. 750/RP). Nel **rigo RO8** vanno indicati i totali dei redditi e delle deduzioni indicati nelle **colonne 1, 2 e 3** e, nel **rigo RO9**, il totale delle deduzioni Illor spettanti, risultanti dalle colonne 2 e 3 di rigo RO8. Nel **rigo RO10** va indicato il reddito imponi-

bile ai fini Illor, risultante dalla differenza tra l'importo di rigo RO8, colonna 1, e il totale delle deduzioni indicate nel rigo RO9.

Nel **rigo RO11** va indicata l'Illor dovuta, pari al 16,2 per cento dell'importo di rigo RO10. Nel **rigo RO12** vanno indicati, **fino alla concorrenza dell'importo indicato nel rigo RO11**, i crediti d'imposta, risultanti nel **Mod. 750/RS**, utilizzati ai fini del pagamento dell'Illor relativa all'anno 1997 (in acconto e/o a saldo).

ATTENZIONE

I soggetti che fruiscono delle agevolazioni per nuove iniziative produttive, di cui ai commi da 210 a 214, dell'art. 2 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, devono indicare nel rigo RO12 il credito d'imposta LLOR pari al 50 per cento dell'imposta locale sui redditi riferibile proporzionalmente al reddito d'impresa dell'anno cui compete.

Tale credito di imposta, per le società di persone commerciali, è individuabile mediante la seguente formula:

$$RO11 \times \left(\frac{\text{Rigo RO1, col. 1} + \text{Rigo RO2, col. 1}}{\text{Rigo O10}} \right) : 2$$

L'importo così determinato non può comunque superare, unitamente al medesimo credito d'imposta utilizzato per il pagamento dell'imposta sul patrimonio netto indicato nel rigo RK15, l'importo di lire 7.000.000.

ATTENZIONE

Si fa presente che, ai sensi del comma 212, dell'art. 2 della legge n. 662 del 1996, l'importo non utilizzato dalla società di persone commerciale per il pagamento dell'Illor e dell'imposta sul patrimonio dell'impresa è attribuito in misura non eccedente lire 5.000.000 ai soci in quote proporzionali alla loro partecipazioni agli utili.

Esempio:

Società in nome collettivo, composta dal socio A e dal socio B, partecipanti ognuno al 50 per cento degli utili.

	Credito d'imposta
• Importo massimo	L. 7.000.000
• Illor dovuta: L. 2.000.000; credito spettante	L. 1.000.000
• Imposta patrimoniale dovuta L. 1.000.000; credito spettante	L. 500.000
	<u>L. 5.500.000</u>
	Credito non utilizzato delle società
• Credito massimo spettante ai soci	L. 5.500.000
• Illor dovuta: L. 2.750.000	L. 2.750.000
• Credito massimo spettante al socio "B"	L. 2.750.000

Da ultimo si fa presente che, relativamente alle società semplici e alle associazioni tra artisti e professionisti, non essendo le stesse soggette all'Illor e all'imposta sul patrimonio netto, il credito d'imposta pari a L. 7.000.000, deve essere attribuito ai soci o associati in quote proporzionali alla loro partecipazione agli utili per un importo che per ciascuno di essi non può comunque eccedere L. 5.000.000 (**vedere la voce "Credito di imposta per le nuove iniziative produttive" nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa e quelle derivanti dall'attuazione delle deleghe in materia tributaria"**).

Nel **rigo RO13** va indicato l'ammontare dell'eccedenza llor risultante dalla precedente dichiarazione, di cui il contribuente ha chiesto il computo in diminuzione dell'imposta dovuta per l'anno 1997 (vedi rigo O17 del Mod. 750/O del Mod. 750/97 redditi 1996).

Nei **rigi RO14** e **RO15** gli importi della prima e della seconda rata di acconto versate, riportando, negli appositi spazi, gli estremi dei versamenti e cioè la data e il codice della banca o dell'ufficio postale o del concessionario desunti dalle attestazioni o dalle distinte di versamento.

ATTENZIONE

Le società o associazioni che hanno effettuato il versamento della prima rata di acconto nel termine compreso tra il 1° giugno 1997 ed il 20 giugno 1997 devono indicare l'importo versato al netto della maggiorazione dello 0,50 per cento corrisposta a titolo di sanzione per l'imposta versata tardivamente.

La differenza tra l'importo di rigo RO11 e il totale degli importi indicati nei rigi RO12, RO13, RO14 e RO15 va indicata, se positiva, nel **rigo RO16** e costituisce l'imposta da versare a saldo, ovvero, se *negativa*, nel **rigo RO17**, per la parte che si intende computare in diminuzione ai fini del pagamento dell'imposta sostitutiva di cui al decreto legislativo n. 358 del 1997.

Nel **rigo RO18** va indicato l'importo dell'llor a credito per la parte di cui si chiede il rimborso.

Dati relativi al versamento

Nel **rigo RO19** vanno indicati gli estremi di versamento concernenti l'llor dovuta a saldo e/o l'imposta sostitutiva indicata nel rigo RU8 del Mod. 750/RU, l'imposta sostitutiva indicata nel rigo RY9 del Mod. 750/RU, l'imposta sul patrimonio netto delle imprese dovuta a saldo indicata nel rigo RK19 del Mod. RK, nonché l'importo del primo acconto Irap dovuto per il 1998 (la data e il codice della banca o del concessionario) desunti dalla delega di pagamento (Mod. F24). Si fa presente inoltre che nel rigo RO19 va indicata anche l'imposta sostitutiva di cui all'art. 3, comma 39 della legge 23 dicembre 1996 n. 662, riferibile allo scioglimento agevolato delle società cosiddette non operative.

ATTENZIONE

Le società o associazioni che hanno effettuato il versamento del saldo nel termine compreso tra il 16 giugno 1998 ed il 15 luglio 1998 devono indicare l'importo versato al netto della maggiorazione dello 0,50 per cento corrisposta a titolo di sanzione per l'imposta versata tardivamente.

Nel **rigo RO19, colonna 1**, va indicato il numero di rate in cui il contribuente intende effettuare il pagamento delle imposte risultanti a saldo e acconto. In **colonna 5**, va indicato l'importo complessivo delle imposte risultanti dalla

presente dichiarazione versate con la delega unica di pagamento (mod. F24). Nel caso in cui il contribuente utilizzi più deleghe vanno indicati gli estremi dell'ultimo versamento sommando i relativi importi. Qualora con la citata delega sia effettuato anche il versamento di acconto dell'IRAP, nella colonna 4 va indicato l'importo complessivo risultante dalla delega.

I documenti probatori relativi ai versamenti effettuati non devono essere allegati alla dichiarazione, ma conservati dalla società o associazione fino al 31 dicembre 2003 e, su richiesta, dovranno essere esibiti o trasmessi all'Amministrazione finanziaria. In caso di mancata esibizione o trasmissione è applicabile la sanzione amministrativa da lire 500.000 a lire 4.000.000.

Per maggiori **informazioni sui versamenti** consultare in **Appendice** la voce "**Conto Fiscale**".

■ PROSPETTO PER LA VERIFICA DELL'OPERATIVITÀ E PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO IMPONIBILE MINIMO DEI SOGGETTI CONSIDERATI NON OPERATIVI

Le colonne 1, 2 e 3 del presente prospetto devono essere compilate dalle società in nome collettivo ed in accomandita semplice, con esclusione dei seguenti soggetti:

- quelli che non si trovano in un periodo di normale svolgimento dell'attività;
- quelli che si trovano nel primo periodo d'imposta;
- le società in amministrazione controllata e straordinaria;
- le società esercenti pubblici servizi di trasporto;
- le società commerciali con un numero di soci non inferiori a 100.

Con riferimento all'ipotesi indicata nella lettera a), si fa presente che non si considera periodo di normale svolgimento dell'attività quello da cui decorre la messa in liquidazione ordinaria ovvero la procedura concorsuale.

*La casella posta nel rigo RO20 deve essere barrata qualora il soggetto si sia avvalso della possibilità di rilasciare la dichiarazione sostitutiva (che non deve essere allegata alla dichiarazione) nella quale si attesta il possesso o meno dei requisiti di "operatività". Maggiori informazioni in merito sono contenute nella voce di **Appendice** "Disciplina delle società non operative".*

Nel **rigo RO21**, colonna 1, va indicato il valore dei beni di cui all'articolo 53, comma 1, lett. c), del Tuir, anche se costituiscono immobilizzazioni finanziarie, aumentato del valore dei crediti.

Nel **rigo RO22**, colonna 1, va indicato il valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e da beni indicati nell'art. 8 bis, primo comma, lett. a), del DPR n. 633 del 1972, anche in locazione finanziaria.

Nel **rigo RO23**, colonna 1, va indicato il valore delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria.

Relativamente alle immobilizzazioni materiali e immateriali, si precisa che sono escluse quelle in corso nonché gli acconti.

I valori dei beni e delle immobilizzazioni da riportare nei rigi da RO21 a RO23 vanno assunti in base alle risultanze medie dell'esercizio e dei due precedenti.

Ai fini del computo di dette medie, il valore dei beni e delle immobilizzazioni acquistate o cedute nel corso di ciascun esercizio dovrà essere ragguagliato al periodo di possesso e per la determinazione del valore dei beni si applica l'art. 76, comma 1 del Tuir. Il valore dei beni condotti in locazione finanziaria è costituito dal costo sostenuto dall'impresa concedente, ovvero in mancanza di documentazione, dalla somma dei canoni di locazione e del prezzo di riscatto risultanti dal contratto. Nel **rigo RO24**, colonna 2, va indicata la somma degli importi determinati applicando le percentuali di cui all'art. 30, comma 1, della legge n. 724 del 1994, come modificata dall'art. 3, comma 37, della legge n. 662 del 1996, prestampate nel prospetto, ai valori indicati in colonna 1.

Nel **rigo RO24**, colonna 3, vanno indicati i ricavi, gli incrementi di rimanenze e i proventi, esclusi quelli straordinari, assunti in base alle risultanze medie del conto economico dell'esercizio e dei due precedenti.

Per i soggetti che determinano il reddito ai sensi dell'art. 79 (contabilità semplificata), gli elementi patrimoniali e reddituali di cui sopra dovranno essere desunti dalle scritture contabili e, qualora tenuto, dal libro inventari.

Qualora nel rigo RO24 l'importo indicato in colonna 3 sia inferiore a quello di colonna 2, il soggetto è considerato non operativo.

In tal caso, il reddito imponibile minimo ai fini Irpef è determinato applicando al valore dei medesimi beni considerati ai fini della compilazione di colonna 1, posseduti nell'esercizio, anch'essi ragguagliati al periodo di possesso nell'anno, da indicare nella **colonna 4**, le percentuali previste dall'art. 30, comma 3, della legge n. 724 del 1994, come modificata dall'art. 3, comma 37, della legge n. 662 del 1996 e prestampate nel prospetto.

Ai fini dell'adeguamento del reddito da dichiarare, tenuto conto che la disciplina normativa in esame non implica il venir meno delle agevolazioni fiscali previste da specifiche disposizioni di legge, i soggetti interessati dovranno procedere al raffronto tra il reddito imponibile minimo indicato nel rigo **RO24, colonna 5**, e il reddito indicato nel rigo RL1, colonna 2 ovvero la somma dei redditi di rigo RL2, colonna 2 e RL10, colonna 2 del Mod. 750/RL, aumentati degli importi che non concorrono a formare il reddito imponibile per effetto di specifiche disposizioni agevolative, quali, ad esempio:

- proventi esenti, soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva;
- 60 per cento degli utili distribuiti da società collegate ai sensi dell'articolo 2359 del cod.civ., non residenti nel territorio dello Stato;
- 95 per cento degli utili distribuiti da società "figlie" residenti in paesi della UE.;
- reddito agevolato ai sensi dell'articolo 3, commi 85 e 88 della legge n. 549 del 1995;

Se tra i due termini posti a raffronto il primo risulta superiore al secondo, l'adeguamento al reddito imponibile minimo può essere operato integrando il reddito imponibile delle colonne 2 dei righe RL1 o RL2 del Mod. 750/RL di un importo pari alla differenza dei due predetti termini.

■ PROSPETTO DA RILASCIARE AI SOCI O ASSOCIATI

Sulla base dei dati risultanti dal Mod. 750/RL e dal Mod. 750/RM, la società o associazione deve rilasciare a ciascun socio o associato un prospetto da cui risultino la ragione sociale, la sede, il codice fiscale e il codice di attività desumibile dalla classificazione delle attività economiche nonché l'eventuale iscrizione all'albo delle imprese artigiane.

Nel suddetto prospetto devono essere indicati:

- 1) i dati identificativi del socio o associato;
- 2) il reddito (o la perdita) complessivo dichiarato agli effetti dell'imposta personale nel rigo RL11, colonna 2, del Mod. 750/RL, la perdita da impresa commerciale in contabilità ordinaria, **precisando se trattasi di perdite di cui all'art. 102, comma 1, del Tuir ovvero art. 102, comma 1-bis dello stesso Tuir, indicate rispettivamente nel rigo RL12, colonna 1 e colonna 2, del medesimo Mod. 750/RL e, nella sola ipotesi in cui il socio sia una persona fisica, l'eventuale reddito agevolato ai fini DIT indicato nella colonna 1 del rigo RL1**;
- 3) la quota percentuale di partecipazione agli utili spettante al socio o associato **con l'indicazione che la società commerciale o l'associazione fruisce delle agevolazioni riservate alle nuove iniziative produttive di cui ai commi da 210 a 214 dell'art. 2 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ai fini del computo del relativo credito d'imposta Irpef**;
- 4) la quota di reddito (o perdita) di cui al rigo RL11, **colonna 2**: la quota di perdita da impresa commerciale in contabilità ordinaria di cui al rigo **RL12, colonna 1** o al rigo **RL12, colonna 2**, imputabili al singolo socio o associato **e, nella sola ipotesi che il socio sia una persona fisica, l'eventuale quota del reddito agevolato ai fini DIT**;
- 5) qualora la società sia "non operativa", la quota di reddito minimo calcolato ai sensi dell'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come sostituito dall'art. 3, comma 37, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, già ridotta della quota degli importi che non concorrono a formare il reddito per effetto di specifiche disposizioni agevolative. Tale indicazione va fornita nel caso in cui la quota di reddito attribuito ai soci sia pari o superiore alla predetta quota di reddito minimo. **Qualora la società abbia dichiarato un reddito agevolabile ai fini DIT ed il socio sia una persona fisica, la quota di reddito minimo deve essere in ogni caso comunicata**;
- 6) la quota di credito d'imposta da far valere ai fini Irpef, relativa all'imposta sostitutiva pagata dalla società di persone commerciali a fronte della regolarizza-

zione delle scritture contabili di cui all'art. 2, comma 142 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (G.U. n. 303 del 28 dicembre 1996); 7) la quota massima di credito d'imposta Irpef attribuibile al socio in relazione alle agevolazioni fiscali per nuove iniziative produttive di cui ai commi da 210 a 214 dell'art. 2 della legge n. 662 del 1996, calcolata in proporzione alla partecipazione dello stesso nella società;

- 8) le ritenute d'acconto e quelle di imposta pagate all'estero (con l'indicazione delle quote di reddito prodotto all'estero), imputabili al singolo socio o associato;
- 9) le quote di crediti d'imposta sui dividendi, di crediti d'imposta per i registri di cassa, degli altri crediti d'imposta spettanti ai sensi dell'art. 25, comma 8, dell'art. 26, comma 5, della legge 413 del 1991, dell'art. 4, comma 5, della legge 408 del 1990, dell'art. 22 del D.L. n. 41 del 1995 e dell'art. 2, comma 142 della legge n.662 del 1996;
- 10) l'ammontare del credito d'imposta riferibile agli utili derivanti dai dividendi distribuiti da società non residenti di cui all'art. 96-bis del Tuir.
- 11) gli oneri deducibili dal reddito complessivo del singolo socio, ai sensi dell'art. 10, comma 3, del Tuir. Ciascun socio indicherà la quota di propria spettanza di detti oneri nel rigo RP20 del modello UNICO 1998;
- 12) gli oneri per i quali è riconosciuta a ciascun socio una detrazione d'imposta, di cui all'art. 13-bis, comma 3, del Tuir, nonché ai sensi dell'art. 1, comma 4 del D.L. 31 dicembre 1997, n. 669. Ciascun socio indicherà la quota di propria spettanza di detti oneri nel rigo RP12 del Modello UNICO 1998;
- 13) le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio sostenute a seguito del sisma nelle regioni Emilia Romagna e Calabria, per le quali è riconosciuta al socio una detrazione nella misura del 41 per cento. Ciascun socio indicherà la quota di spese di propria spettanza, rispettivamente nel rigo **RP22** o **RP23** del Modello UNICO 1998, a seconda che si tratti di spese sostenute nel 1996 o nel 1997. Per le spese sostenute dalla società nel 1996 il singolo socio, può fruire della detrazione relativamente alla seconda rata, mentre per la prima deve presentare apposita istanza di rimborso. Per ulteriori informazioni, vedere in Appendice la voce "Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio".
- 14) i redditi soggetti a tassazione separata, di cui al rigo RL13 del Mod. 750/RL, evidenziando a quale delle tipologie individuate nelle singole sezioni del Mod. 750/RL essi appartengono. Inoltre, tenuto conto che l'art. 1, comma 3, del D.L. n. 669 del 1996 ha previsto un versamento a titolo di acconto pari al venti per cento dell'imposte dovute sui redditi soggetti a tassazione separata, ai sensi dell'art. 16 del Tuir nonché dell'art. 7, comma 3 del medesimo Tuir, questi devono essere separatamente indicati per ciascun socio.

ATTENZIONE

Si ricorda che i redditi a tassazione ordinaria vanno dichiarati dal socio o associato nel **Modello UNICO al quadro RH** mentre i redditi soggetti a tassazione separata vanno dichiarati dal socio o associato nel **Modello UNICO al quadro RM**.

- 15) il metodo di determinazione del reddito adottato dalla società e quindi se la società ha determinato il reddito ai sensi dell'art. 52 del Tuir ovvero a norma dell'art. 79 del Tuir.
- 16) la quota attribuibile a ciascun socio degli interessi e altri proventi esenti da imposta derivanti da obbligazioni pubbliche o private sottoscritte, acquistate o ricevute in usufrutto o pegno a decorrere dal 28 novembre 1984 o da cedole acquistate separatamente da titoli a decorrere dalla stessa data, ovvero proventi, comprese le plusvalenze realizzate in sede di cessione o di riscatto di quote, derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare di tipo chiuso, che non sono stati già portati a riduzione degli interessi passivi deducibili in sede di determinazione del reddito della società.

ATTENZIONE

Ai sensi dell'art. 63, comma 3, del Tuir, ai fini del calcolo degli interessi passivi ammessi in deduzione fino alla concorrenza dell'importo complessivo dei suddetti interessi e proventi, i soci esercenti attività di impresa devono ricomprendere anche la quota di interessi o proventi conseguita per il tramite delle società di cui all'art. 5 del Tuir.

- 17) la quota delle ritenute sugli interessi, premi ed altri frutti dei titoli di cui all'art. 1 del D.Lgs. 1° aprile 1996, n. 239, da scomputarsi per il 1997, delle quali il socio o associato, ai fini dell'acconto per il 1998, non deve tenere conto, nella misura del 70 per cento dell'ammontare scomputato per il periodo d'imposta precedente.
- 18) qualora la società ha fruito delle agevolazioni contenute nel comma 38 dell'art. 3 della legge n. 662 del 1996, le somme o il valore normale dei beni assegnati ai soci persone fisiche, che si configurano ai sensi dell'art. 44, comma 3, del Tuir, come utili, diminuiti degli importi assoggettati all'imposta sostitutiva di cui al comma 39 del predetto art. 3 da parte della società, al netto dell'imposta sostitutiva stessa, poiché detti importi non costituiscono redditi per i soci in virtù del citato art. 3 comma 40.

Analogo prospetto va rilasciato nel caso in cui il socio sia una società di capitale o altra società di persone.

26

MODELLO 750/RP - Prospetti comuni ai Modelli 750/RA, 750/RB e 750/RJ.

Il Mod. 750/RP si compone dei seguenti prospetti comuni ai modelli 750/RA, 750/RB e 750/RJ:

- Dati relativi all'attività;
- Prospetto delle riserve formate prime della trasformazione da società soggetta all'Irpeg in società di persone;
- Prospetto dei conferimenti agevolati;
- Prospetto delle plusvalenze e sopravvenienze attive;
- Prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali;
- Prospetto della determinazione del reddito reinvestito;
- Prospetto per la determinazione della sopravvenienza attiva relativa ai beni oggetto di investimenti agevolati.

■ DATI RELATIVI ALL'ATTIVITÀ

Nel **rigo RP1** vanno indicati i dati variati rispetto a quelli evidenziati nella precedente dichiarazione. Se per l'anno precedente non è stata presentata la dichiarazione tale rigo va integralmente compilato.

Nel **rigo RP1** va indicato:

- **campo 1**, la descrizione dell'attività esercitata, in conformità alla classificazione delle attività economiche di cui ai DD.MM. 9 dicembre 1991 e 12 dicembre 1992 e consultabile presso gli uffici finanziari; I soggetti che esercitano attività di agriturismo ai sensi della L. 5 dicembre 1985, n. 730 e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della L. 30 dicembre 1991, n. 413, devono indicare, oltre all'attività esercitata, il riferimento a quest'ultima norma;
- **campo 2**, il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993 rilevabile dalla predetta classificazione delle attività economiche. In caso di esercizio di più attività, per le quali non è stata tenuta contabilità separata, il codice va indicato con riferimento all'attività prevalente sotto il profilo dell'entità dei ricavi conseguiti.

Nel **rigo RP2** va indicato:

- **campo 1**, se trattasi di nuove iniziative produttive intraprese da meno di cinque periodi d'imposta barrando la casella. Tale casella non va barrata se le attività intraprese erano già esistenti o in caso di subentro nelle stesse (in conseguenza, ad esempio, di cessioni, conferimenti, fusioni e affitti di azienda);
- **campo 2**, la quota percentuale dell'ammontare dei ricavi, conseguiti in relazione ad attività di sola lavorazione effettuata senza alcun utilizzo di materiali o impiegando materiali forniti dai committenti;
- **campo 3**, per i rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audiovideomagnetici, e per i distributori di carburante, i ricavi al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni.

■ PROSPETTO DELLE RISERVE FORMATE PRIMA DELLA TRASFORMAZIONE DA SOCIETÀ SOGGETTE ALL'IRPEG IN SOCIETÀ DI PERSONE

Questo prospetto deve essere compilato al fine di consentire ai soci della società di persone risultante dalla trasformazione di una società soggetta all'IRPEG, avvenuta dopo il 31 dicembre 1987, di fruire del credito d'imposta previsto dall'art. 14 del Tuir in relazione alle riserve (diverse da quelli di cui al comma 1 dell'art. 44 del Tuir) costituite prima della trasformazione, le quali sono imputate ai soci stessi, a norma dell'art. 5 del Tuir: a) nel periodo d'imposta in cui vengono distribuite o utilizzate per scopi diversi dalla copertura di perdite d'esercizio, se dopo la trasformazione siano iscritte in bilancio con indicazione della loro origine; b) nel periodo d'imposta successivo a quello della trasformazione se non siano iscritte in bilancio o vi siano iscritte senza la detta indicazione; c) nel periodo d'imposta in cui la società risultante dalla trasformazione, che ha iscritto in bilancio le predette riserve con l'indicazione della loro origine, ha variato il metodo di determinazione del reddito passando da quello ordinario a quello determinato ai sensi dell'art. 79 del Tuir. Maggiori informazioni in merito sono contenute in **Appendice** alla voce "Crediti d'imposta".

Ai fini della compilazione del prospetto, si fa presente che, in relazione a ciascuna categoria di riserve, va indicato nella **colonna 1** il saldo esistente all'inizio del periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione che, nel caso in cui la trasformazione sia avvenuta nel 1997, deve essere pari al saldo finale risultante dall'ultimo bilancio della società di capitali; inoltre, sempre nell'ipotesi di trasformazione avvenuta nel 1997, qualora la riserva dopo la trasformazione non sia stata iscritta in bilancio, ovvero sia stata iscritta senza l'indicazione della propria origine, deve essere in ogni caso indicato il saldo esistente al termine dell'ultimo periodo di imposta per il quale la società di capitale ha presentato la dichiarazione.

Nella **colonna 2** vanno indicati gli importi utilizzati nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione per la copertura delle perdite d'esercizio, e che, pertanto, non devono essere imputate ai soci.

Nella **colonna 3** va indicato, invece, l'ammontare delle somme distribuite o utilizzate nel periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione per scopi diversi dalla copertura di perdite di esercizio, le quali invece devono essere imputate ai soci. Qualora le riserve dopo la trasformazione, non siano state iscritte in bilancio, ovvero siano state iscritte senza l'indicazione della propria origine, deve essere riportato in questa colonna l'intero importo indicato nella colonna 1, senza compilare la colonna 2.

Nella **colonna 4** va indicato l'ammontare risultante dopo aver sottratto gli importi delle colonne 2 e 3 da quello della colonna 1.

Nel **rigo RP3** vanno indicati, distintamente per ciascuna colonna, gli importi sopra evidenziati relativi alle riserve e altri fondi forma-

ti a decorrere dall'esercizio in corso alla data del 1° dicembre 1983 con utili o proventi assoggettati all'IRPEG con aliquota ordinaria.

Nel **rigo RP4** vanno indicati, distintamente per ciascuna colonna, gli importi relativi alle riserve e altri fondi formati con utili o proventi non assoggettati all'IRPEG a decorrere dall'esercizio in corso alla data del 1° dicembre 1983, ad esclusione di quelli che in caso di distribuzione concorrono a formare il reddito imponibile della società ovvero non concorrono a formare il reddito imponibile dei soci.

Nel **rigo RP5** vanno indicati, distintamente per ciascuna colonna, gli importi relativi alle riserve o altri fondi già esistenti alla fine dell'ultimo esercizio chiuso anteriormente alla data del 1° dicembre 1983 o formati con utili o proventi dell'esercizio stesso, ad esclusione di quelli che, in caso di distribuzione, concorrono a formare il reddito imponibile della società ovvero non concorrono a formare il reddito imponibile dei soci.

Nel **rigo RP6** vanno indicati, distintamente per ciascuna colonna, gli importi delle riserve e altri fondi che, in caso di distribuzione, concorrono a formare il reddito imponibile della società indipendentemente dal periodo di formazione.

Nel **rigo RP7** vanno indicati, distintamente per ciascuna colonna, gli importi delle riserve e altri fondi che, in caso di distribuzione, non concorrono a formare il reddito imponibile dei soci indipendentemente dal periodo di formazione.

■ PROSPETTO DEI CONFERIMENTI AGEVOLATI

Questo prospetto interessa le imprese che in esercizi precedenti hanno operato conferimenti agevolati ai sensi dell'art. 34 della legge 2 dicembre 1975, n. 576 (prorogato dall'art. 10 della legge 16 dicembre 1977, n. 904).

Quanto alle voci dei distinti rigi si precisa che:

- nel **rigo RP8** nelle colonne 1 e 2, vanno indicati il codice fiscale della società conferitaria e la denominazione della stessa;
- nel **rigo RP9** va indicato il valore riferibile alla quota posseduta alla data di chiusura dell'esercizio precedente, che risulta dalla somma algebrica delle attività e passività conferite ai sensi di una delle predette leggi, assunte nei valori ad esse fiscalmente attribuiti alla data del conferimento, eventualmente aumentato dell'importo del fondo, in cui è stata accantonata la plusvalenza agevolata (in regime di sospensione d'imposta), acquisito a tassazione in precedenti esercizi;
- nel **rigo RP10** va indicato il valore riferibile alla partecipazione posseduta alla data di chiusura dell'esercizio precedente che risulta in bilancio a tale data;
- nel **rigo RP11** va indicato l'importo della plusvalenza realizzata nel corso dell'esercizio.

In ordine alla evidenziazione dei realizzi si fa rinvio alle istruzioni contenute nella circolare

n. 9 del 21 marzo 1980 ove sono state trattate le ipotesi che danno luogo a realizzo della plusvalenza in sospensione d'imposta.

A titolo esemplificativo, si rammenta che costituiscono realizzo:

- la vendita e la distribuzione delle azioni o quote ricevute a seguito del conferimento;
- la destinazione delle azioni o quote ricevute da parte della società o ente a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
- la distribuzione ai soci o ai partecipanti dei fondi che sono stati eventualmente iscritti in bilancio per effetto del conferimento.

Nel caso in cui l'operazione di conferimento riguardi più complessi aziendali apportati a società diverse, si deve provvedere alla compilazione di un apposito allegato riportando nei righi P09, P10 e P11 i dati riepilogativi mentre il rigo P08 non va compilato.

■ PROSPETTO DELLE PLUSVALENZE E SOPRAVVENIENZE ATTIVE

Per la compilazione di tale prospetto si rinvia alle istruzioni fornite per la compilazione dei rigi RB5 e RB6 del Mod. 750/RB e dei rigi RA4, RA5 e RA28 del Mod. 750/RA.

■ PROSPETTO DELLE ESENZIONI TERRITORIALI E SETTORIALI

In questo prospetto non vanno indicati i dati riguardanti le esenzioni relative ai redditi dei terreni e dei fabbricati.

Nella **colonna 1** i contribuenti che richiedono l'esenzione o che l'hanno già richiesta devono indicare la disposizione legislativa che la prevede apponendo il codice individuato nella **tabella L**, di seguito riportata.

Il contribuente che ha più attività agevolate indicherà per ciascuna di esse le disposizioni agevolative anche nell'ipotesi in cui si tratta delle medesime disposizioni.

Nella **colonna 2** deve essere indicato lo stato della esenzione utilizzando i diversi codici di cui alla **tabella I**, (a seconda che l'esenzione sia richiesta nella dichiarazione dei redditi per la prima volta, che sia stata già richiesta nella dichiarazione dei redditi relativi ai precedenti anni, che sia stata già richiesta con apposita istanza, che sia stata riconosciuta con provvedimento dell'Ufficio, che sia stata negata con provvedimento in contestazione).

Nella **colonna 3** va indicato l'anno a decorrere dal quale opera l'esenzione.

Nella **colonna 4** deve essere indicato l'anno in cui è stata richiesta l'esenzione. Il contribuente che richiede l'esenzione per la prima volta nella dichiarazione 1998 relativa all'anno 1997 indicherà l'anno 1998.

Nella **colonna 5** deve essere indicata la provincia (sigla) nel cui territorio viene prodotto o reinvestito il reddito esente.

Nella **colonna 6** va indicato l'ammontare del reddito esente o reinvestito.

Le **colonne 3 e 4** non devono essere utilizzate per le agevolazioni degli utili reinvestiti.

Se la richiesta dell'agevolazione è fatta per la prima volta nella dichiarazione dei redditi, è opportuno sia informato il competente Ufficio distrettuale delle imposte dirette al quale (e non al Centro di Servizio cui è stata inviata la dichiarazione dei redditi contenente la richiesta di esenzione) deve essere inviata con plico separato, a mezzo raccomandata A.R., la documentazione di rito.

Ai fini dell'applicazione del DPCM 29 luglio 1993, concernente "Modalità di concessione delle agevolazioni contributive e fiscali alle piccole e medie imprese della Valtellina", in sede di richiesta delle agevolazioni devono essere indicate le agevolazioni di diversa natura eventualmente già richieste o ottenute, assicurando il rispetto dei limiti d'importo di cui all'art. 3, comma 1, del D.P.C.M. medesimo. Per ulteriori chiarimenti vedere circolare n. 88/E del 14 giugno 1994.

TABELLA I) STATO DELL'ESENZIONE

- A) Esenzione (totale o parziale) richiesta in dichiarazione per la prima volta.
- B) Esenzione (totale o parziale) già richiesta nelle precedenti dichiarazioni dei redditi.
- C) Esenzione (totale o parziale) già richiesta con apposita istanza.
- D) Esenzione (totale o parziale) riconosciuta con provvedimento dell'Ufficio.
- E) Esenzione (totale o parziale) negata dall'Ufficio con provvedimento in contestazione.

TABELLA L) TIPO DI ESENZIONE

Mezzogiorno (T.U. 6 marzo 1978, n. 218 e legge 1° marzo 1986, n. 64; D.L. 11 luglio 1988, n. 258, convertito dalla legge 5 agosto 1988, n. 337; art. 18 DL 23 giugno 1995, n. 244, conv. L. 8 agosto 1995, n. 341;

01 Esenzione totale ILOR (art.101, 1° comma, T.U. 6 marzo 1978, n. 218);

02 Esenzione parziale ILOR (art.101, 2° comma, T.U. 6 marzo 1978, n. 218);

Zone depresse Centro Nord e Polesine (art. 30, 1° e 2° comma, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601; legge 1° dicembre 1986, n. 879)

20 Esenzione totale ILOR

21 Esenzione parziale ILOR

Province di Trieste e Gorizia; Comuni di Monfalcone, S. Canzian d'Isongo, Staranzano, Ancona, zona portuale Aussa Corno (art. 29 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 art. 4, legge 27 dicembre 1975, n. 700; art. 30, 2° comma, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601; art. 9, 2° comma, legge 2 maggio 1983, n. 156; legge 29 gennaio 1986, n. 26)

30 Esenzione totale ILOR

31 Esenzione parziale ILOR

Altri territori (art.1, comma 9°, D.L. 22 dicembre 1981 n. 790, convertito in legge 23 febbraio 1982, n. 47, art. 3 terdecies

D.L.1° ottobre 1982, n. 696, conv. in legge 29 novembre 1982, n. 883; art. 73 del D.Lgs. 30 marzo 1990, n. 76; legge 10 maggio 1983, n.190; art. 11, commi 1 e 3 legge 2 maggio 1990, n.102, DPCM 29 luglio 1993)

50 Esenzione totale ILOR

51 Esenzione parziale ILOR

■ PROSPETTO PER LA DETERMINAZIONE DELLA SOPRAVVENIENZA ATTIVA RELATIVA AI BENI OGGETTO DI INVESTIMENTI AGEVOLATI (art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995).

Si ricorda che, a decorrere dal 15 settembre 1995, la cessione dei beni oggetto degli investimenti agevolati, ai sensi dell'art. 3 del D.L. n. 357 del 1994, e dell'art. 3, comma 88, della legge n. 549 del 1995, entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui gli investimenti si considerano realizzati, comporta l'applicazione dell'art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995.

Ai sensi di tale norma il reddito escluso dall'imposizione, si ridetermina, diminuendo l'ammontare dei predetti investimenti di un importo pari alla differenza tra i corrispettivi derivanti dalle cessioni e i costi sostenuti nello stesso periodo d'imposta per la realizzazione degli investimenti indicati nell'art. 3 del DL n. 357 del 1994, diversi dagli immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del soggetto che ha effettuato l'investimento.

L'importo del minor beneficio costituisce sopravvenienza attiva del periodo d'imposta in cui i predetti beni sono ceduti.

Ai fini della compilazione del presente prospetto si precisa quanto segue:

- nel **rigo RP22** vanno indicati i corrispettivi derivanti dalle cessioni dei beni oggetto degli investimenti agevolati di cui all'art. 3 del DL n. 357 del 1994 e dall'art. 3, comma 88, della legge n. 549 del 1995, effettuate nel presente periodo di imposta;

- nel **rigo RP23** vanno indicati i costi sostenuti per la realizzazione degli investimenti indicati nell'art. 3, del decreto-legge n. 357 del 1994, diversi dagli immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del soggetto che ha effettuato l'investimento, sostenuti nello stesso periodo d'imposta;

- nel **rigo RP24** va indicato il 50 per cento della differenza tra rigo P30 e rigo P31 che costituisce la sopravvenienza attiva del periodo d'imposta in cui i beni sono ceduti. Si precisa che tale sopravvenienza rileva in misura non eccedente l'importo del reddito agevolato dei periodi d'imposta precedenti.

Se l'importo di rigo RP23 è superiore all'importo di rigo RP22, nel rigo RP24 va indicato zero.

27

MOD. 750/RR - REDDITO ASSOGGETTABILE AD ALIQUOTA RIDOTTA AI SENSI DEL D.G.S. N. 466/97**DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGEVOLABILE AI FINI DIT**

Il presente modello deve essere compilato dalle società in nome collettivo dalle società in accomandita semplice e dai soggetti ad esse equiparate in base all'art. 5 del Tuir, in regime di contabilità ordinaria, che, pur non essendo direttamente interessati all'agevolazione, determinano il reddito agevolabile da attribuire ai soci o al coniuge dell'impresa coniugale gestita in forma societaria.

Per maggiori chiarimenti sull'agevolazione di cui al presente modello vedere la voce "La Dual Income Tax (DIT)" nelle "Istruzioni comuni ai Modd. 750/RA, 750/RB e 750/RP".

Si richiama l'attenzione sulla circostanza che, per poter fruire dell'agevolazione, il soggetto deve essere obbligatoriamente in regime di contabilità ordinaria avendo superato, nel periodo d'imposta precedente, i limiti di ricavi di cui all'art. 18 del D.P.R. n. 600 del 1973, ovvero avendo esercitato nella presente dichiarazione opzione irrevocabile per tale regime, barrando l'apposita casella posta nel modello.

ATTENZIONE

Una volta esercitata l'opzione barrando l'apposita casella posta nel presente modello, gli effetti di tale opzione permangono fino alla cessazione dell'attività di impresa.

Nel **rigo RR1** va indicata la somma dell'utile dell'esercizio 1996 accantonato a riserva e dei conferimenti in denaro effettuati dai soci (questi ultimi ragguagliati alla durata del periodo d'imposta in relazione alla data di effettivo versamento), nel corso del medesimo periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.

Non vanno indicati, in quanto non rilevanti ai fini DIT:

- la quota di utile d'esercizio accantonata a riserva indisponibile a seguito della valutazione di partecipazioni in imprese controllate o collegate a norma dell'art.2426, comma 1, n. 4, del codice civile;
- i conferimenti in denaro provenienti da soggetti domiciliati in paesi diversi da quelli indicati nel D.M. 4 settembre 1996, in quanto con essi non è attuabile lo scambio di informazioni per evitare le doppie imposizioni sul reddito;
- i conferimenti in denaro provenienti da soggetti domiciliati nei paesi indicati nel D.M. 4 settembre 1996, se controllati da soggetti residenti, qualora non sia stato ottenuto il parere favorevole espresso da parte del Comitato Consultivo per l'applicazione delle norme antielusive, istituito ai sensi dell' art. 21 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, e successive modificazioni (cosiddetto "diritto d'interpello").

Nel **rigo RR2** va indicato l'intero importo delle riduzioni del patrimonio netto derivanti

dall'attribuzione a qualsiasi titolo (sia in denaro, che in natura) ai soci.

Nel **rigo RR3** va indicata la differenza tra l'importo di rigo RR1 e l'importo di rigo RR2. Qualora il risultato sia negativo, i successivi righe non vanno compilati in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale investito rilevante ai fini DIT.

Nel **rigo RR4** va indicato l'importo del patrimonio netto risultante del bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 30 settembre 1996, escludendo l'utile dell'esercizio stesso. Se il patrimonio netto assume valore negativo, i successivi righe non vanno compilati in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale investito rilevante ai fini DIT.

Nel **rigo RR5** va indicato il minor valore tra l'importo di rigo RR3 e l'importo di rigo RR4.

Nel **rigo RR6**:

- il corrispettivo (in denaro o in natura) per l'acquisizione di aziende o di complessi aziendali già appartenenti a impresa controllata o comunque facente capo allo stesso soggetto economico, avvenuta nel corso del periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;

- l'ammontare dei conferimenti in denaro effettuati nel corso del periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, a favore di soggetti controllati o sottoposti al controllo del medesimo controllante, ovvero divenuti tali a seguito del conferimento. L'importo del conferimento deve essere indicato ancorché alla data di chiusura dell'esercizio sia venuto meno il rapporto di controllo.

Nel **rigo RR7** vanno indicati:

- gli incrementi delle consistenze dei titoli e dei valori mobiliari, diversi dalle partecipazioni, rispetto a quelle risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso alla data del 30 settembre 1996;

- l'incremento dei crediti da finanziamento nei confronti delle società controllanti o che sono controllate, anche insieme ad altri soggetti, dallo stesso controllante, rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 30 settembre 1996.

Nel **rigo RR8** va indicata la differenza, se positiva, tra l'importo di rigo RR5 e la somma degli importi dei righe RR6 e RR7; se il risultato è pari a zero ovvero negativo, i successivi righe non vanno compilati in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale investito rilevante ai fini DIT.

Nel **rigo RR9** va indicato il valore complessivo dei beni strumentali nuovi acquisiti nel corso del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione. Trattasi di tutti i beni materiali e immateriali di cui agli art. 67 e 68 del Tuir, con esclusione dell'avviamento. In caso di acquisizione di beni in locazione finanziaria deve essere indicato il costo sostenuto dall'impresa concedente per l'acquisto dei beni stessi. Si fa presente che il valore dei suddetti beni deve essere assunto in misura pari al costo fiscalmente riconosciuto, ragguagliato al periodo di possesso nell'esercizio.

Nel **rigo RR10** va indicato l'importo della riduzione dei debiti da finanziamento, al netto dei crediti da finanziamento, rispetto all'importo degli stessi risultante in bilancio alla

chiusura dell'esercizio in corso alla data del 30 settembre 1996.

Si precisa che tale possibilità di impiego dell'incremento del capitale investito può realizzarsi solo nel caso in cui la situazione finanziaria netta esistente alla chiusura di detto esercizio sia di segno negativo (esempio: debiti da finanziamento 1500, crediti da finanziamento 800). In tal caso, l'importo della riduzione, da indicare nel rigo RR10, potrà derivare sia da un incremento di crediti, a parità di debiti, sia da un decremento dei debiti, a parità di crediti, e sia da entrambe le cause.

Nell'esempio considerato, l'eventuale riduzione per 200 del saldo netto negativo (700), esistente alla data di chiusura dell'esercizio in corso al 30 settembre 1996, può originare sia dal decremento dei debiti, da 1500 a 1300, sia dall'incremento dei crediti, da 800 a 1000, e sia dal concorso di un decremento per 120 dei debiti e di un incremento per 80 dei crediti.

Nel **rigo RR11** va indicato il minor valore tra l'importo di rigo RR8 e la somma degli importi dei righe RR9 e RR10. Si fa presente che nell'ipotesi in cui il periodo d'imposta sia inferiore all'anno la predetta differenza deve essere ragguagliata all'anno.

Qualora la somma degli importi di rigo RR9 e RR10 sia pari a zero i successivi righe non vanno compilati in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale investito rilevante ai fini DIT. Diversamente, l'importo del rigo RR11 va riportato nel successivo rigo RR12.

Nel **rigo RR12, colonna 1** va riportato l'importo di rigo RR11. Nella **colonna 2** va indicato l'importo risultante dall'applicazione del coefficiente del 7 per cento all'importo indicato nella colonna 1.

Nel **rigo RR13** va riportato l'importo del reddito imponibile complessivo indicato nel rigo RL1, colonna 2. del Mod. 750/RL.

Nel **rigo RR14** va indicato il minore tra l'importo di rigo RR12, colonna 2 e quello di rigo RR13.

ATTENZIONE

Qualora l'importo di rigo RR12, colonna 2, costituente l'importo del reddito agevolabile ai fini DIT, risulti superiore all'intero reddito imponibile indicato nel rigo RR13, l'eccedenza non è utilizzabile ai fini dell'agevolazione in parola e conseguentemente è da considerarsi definitivamente persa.

28

MOD. 750/RS CREDITI D'IMPOSTA**GENERALITÀ**

Il Mod. 750/RS va utilizzato per l'indicazione dell'utilizzo dei crediti d'imposta concessi:

- alle piccole e medie imprese per gli investimenti innovativi e per le spese di ricerca;
- ai titolari di licenza per l'esercizio del servizio di taxi o di autorizzazione per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente;

- ai datori di lavoro per l'incremento della base occupazionale (premio di assunzione);
- alle società di persone, costituite in misura non inferiore al 60 per cento da donne, che operino nei settori dell'industria, dell'artigianato, dell'agricoltura, del commercio, del turismo e dei servizi;
- alle imprese costruttrici o importatrici di veicoli nuovi di fabbrica per il riconoscimento, al venditore degli stessi, del contributo statale a fronte della rottamazione di analoghi beni usati;
- alle imprese costruttrici o importatrici di ciclomotori o motoveicoli nuovi di fabbrica per il riconoscimento, al venditore degli stessi, del contributo statale a fronte della rottamazione di analoghi beni usati;

Si precisano le seguenti regole di carattere generale applicabili ai soggetti che fruiscono dei benefici sopra elencati:

- il credito d'imposta non dà diritto a rimborso (anche qualora non risulti completamente utilizzato);
- in caso di utilizzo del credito d'imposta non spettante o spettante in misura inferiore, si rendono applicabili le sanzioni previste a seguito della liquidazione delle imposte dovute in base alla dichiarazione dei redditi ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 (sanzione amministrativa pari al 30 per cento dell'importo del credito indebitamente utilizzato - art. 13, comma 1, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471); con specifico riguardo alle agevolazioni concesse ai sensi della legge 5 ottobre 1991, n. 317, nonché alle altre agevolazioni per la cui disciplina si fa rinvio alla stessa legge (crediti di imposta per gli investimenti innovativi e le spese di ricerca; credito di imposta per la promozione dell'imprenditoria femminile), in forza dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. n. 471 del 1997, si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'intero ammontare dei crediti di imposta dei quali si è indebitamente fruito;
- i crediti di imposta possono essere utilizzati a compensazione degli importi da versare a titolo di imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358.

Il Mod. 750/RS contiene, infine, il prospetto per l'indicazione della sospensione dei versamenti di imposta dei creditori verso l'EFIM.

■ CREDITO D'IMPOSTA CONCESSO A FAVORE DELLE PICCOLE E MEDIE IMPRESE, AI SENSI DEGLI ARTT. 5, 6 E 8 DELLA LEGGE n. 317 del 1991

I primi due prospetti devono essere compilati dalle piccole e medie imprese, da ultimo ridefinito dal decreto del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato 18 settembre 1997 (pubblicato nella G.U. n. 229 del 1° ottobre 1997), cui è stato concesso il credito di imposta previsto dagli articoli 5, 6 e 8 della legge n. 317 del 1991, come integrata dall'art. 3 della legge 7 agosto 1997 n. 266.

Si fa presente che detto credito di imposta deve essere indicato, a pena di decadenza - e quindi anche nel caso in cui esso non venga utilizzato - nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel corso del quale è concesso il beneficio ai sensi della comunicazione del Ministero competente.

Tale credito può essere fatto valere ai fini del versamento dell'ILOR, nonché dell'imposta sostitutiva di cui D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, fino a concorrenza delle imposte dovute per il periodo di imposta nel corso del quale il credito è concesso: l'eccedenza è computata in diminuzione delle imposte relative ai periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto, ovvero è computata indifferentemente in diminuzione, nei medesimi periodi di imposta, dai versamenti dell'IVA successivi alla presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il credito è indicato.

Si ricorda che ai sensi dell'articolo 11, comma 1, della legge n. 317 del 1991, il credito d'imposta di cui agli artt. 5, 6 e 8 è considerato sopravvenienza attiva del periodo di imposta in cui è utilizzato (vedere **Appendice** alla voce "Contributi o liberalità" (art. 55, comma 3, lett. b) del Tuir).

In forza dell'art. 11, comma 3 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, in caso di revoca delle agevolazioni concesse ai sensi della legge 5 ottobre 1991, n. 317, si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare dei crediti di imposta indebitamente fruiti;

• Credito d'imposta concesso per investimenti innovativi (artt. 5 e 6 della legge n. 317 del 1991)

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RS1, colonne 1, 2 e 3**, gli ammontari del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione e rilevati dal rigo S10, colonne 2, 3 e 4 del Mod. 750/S/97;
- nel **rigo RS2**, l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS3**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3 e 4**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RS1 e del rigo RS2, utilizzati ai fini del versamento dell'ILOR relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS4**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2 e 3**, gli ammontari del credito residuo di cui alle corrispondenti colonne del rigo RS1, utilizzato ai fini del versamento dell'IVA relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS5**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3 e 4**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RS1 e del rigo RS2, utilizzati ai fini del versamento dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;

- nel **rigo RS6, colonna 2**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RS1 e la somma degli importi dei rigi RS3, RS4 e RS5, che può essere utilizzata a compensazione dell'IVA e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, relativamente al periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS6, colonna 3**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RS1 e la somma degli importi dei rigi RS3, RS4 e RS5, che può essere utilizzata a compensazione dell'IVA e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi di imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il terzo.
- nel **rigo RS6, colonna 4**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RS2 e la somma degli importi dei rigi RS3 e RS5, che può essere utilizzata a compensazione dell'IVA e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi di imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il quarto.

• Credito d'imposta concesso per le spese di ricerca (art. 8 della legge n. 317 del 1991)

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RS7, colonne 1 e 2**, gli ammontari del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione e rilevati dal rigo S15, colonne 1 e 2 del Mod. 750/S/97;
- nel **rigo RS8**, l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS9**, distintamente per ognuna delle colonne 1, 2 e 3, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RS7 e del rigo RS8, utilizzati ai fini del versamento dell'ILOR relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS10**, distintamente per ognuna delle colonne 1 e 2, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RS7, utilizzati a compensazione dell'IVA relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.
- nel **rigo RS11**, distintamente per ognuna delle colonne 1, 2 e 3, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RS7 e del rigo RS8, utilizzati ai fini del versamento dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS12, colonna 1**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RS7 e la somma degli importi dei rigi RS9, RS10 e RS11, che può essere utilizzata a compensazione dell'IVA e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il secondo;

- nel **rigo RS12, colonna 2**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RS7 e la somma degli importi dei rigi RS9, RS10 e RS11, che può essere utilizzata a compensazione dell'IVA e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il terzo;
- nel **rigo RS12, colonna 3**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RS8 e la somma degli importi dei rigi RS9 e RS11, che può essere utilizzata a compensazione dell'IVA e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il quarto.

■ CREDITO D'IMPOSTA CONCESSO AI TITOLARI DI LICENZA PER L'ESERCIZIO DEL SERVIZIO TAXI (art. 20 del DL n. 331/93)

Le imprese titolari di licenza per l'esercizio del servizio di taxi o di autorizzazione per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente, compresi gli organismi di fatto, ai sensi del DM 29 marzo 1994, devono indicare a pena di decadenza - quindi anche nel caso in cui esso non venga utilizzato - nel presente Mod. 750/RS il credito d'imposta concesso per l'anno 1997.

Tale credito d'imposta può essere fatto valere ai fini del versamento dell'ILOR, dell'IVA, nonché dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, fino a concorrenza dell'imposta dovuta per il periodo d'imposta con riferimento al quale il credito è concesso, nonché per il versamento delle ritenute alla fonte operate sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi di lavoro autonomo; l'eccedenza può essere computata in diminuzione dei versamenti successivi oppure, ai sensi del DM 27 settembre 1995, utilizzata mediante rilascio di buoni d'imposta da parte delle circoscrizioni doganali competenti per territorio. Il credito in questione concorre alla formazione del reddito imponibile.

Pertanto, nel prospetto vanno indicati:

- nel **rigo RS13**, l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dal rigo S21 del Mod. 750/S/97;
- nel **rigo RS14**, l'ammontare del credito d'imposta spettante, determinato dalla circoscrizione doganale alla quale il titolare di licenza o autorizzazione ha presentato l'istanza di concessione;
- nel **rigo RS15, colonna 1**, l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma di rigo RS13 e di rigo RS14, utilizzato per il versamento delle ritenute alla fonte sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi di lavoro autonomo la cui scadenza è successiva alla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RS15, colonna 2**, l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma di rigo RS13 e di rigo RS14, utilizzato a compen-

sazione dei versamenti dell'IVA dovuti a partire dalla data di presentazione della precedente dichiarazione dei redditi e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;

- nel **rigo RS15, colonna 3**, l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma di rigo RS13 e di rigo RS14, utilizzato a compensazione dell'ILOR dovuta per il periodo d'imposta 1997;
- nel **rigo RS15, colonna 4**, l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma di rigo RS13 e di rigo RS14, utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS16**, la differenza tra la somma dei rigi RS13 e RS14 e la somma degli importi di credito d'imposta utilizzati, indicati nel rigo RS15, colonne 1, 2, 3 e 4;
- nel **rigo RS17**, l'ammontare, anche parziale, del credito d'imposta residuo per il quale si chiede il rilascio del buono d'imposta;
- nel **rigo RS18**, la differenza tra l'importo di rigo RS16 e quello di rigo RS17, che potrà essere utilizzata ai fini dei versamenti dell'IVA, delle ritenute e dell'imposta sostitutiva innanzi citata, successivamente alla data di presentazione della presente dichiarazione.

■ CREDITO D'IMPOSTA SPETTANTE AI SENSI DEL DL n. 357 del 1994 (PREMIO DI ASSUNZIONE)

L'articolo 2 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, ha previsto l'attribuzione di un credito di imposta, denominato "premio di assunzione", in favore dei datori di lavoro che incrementano la base occupazionale esistente alla data del 12 giugno 1994, assumendo, con contratti di lavoro a tempo indeterminato, lavoratori in possesso di particolari requisiti.

Tale credito di imposta, che non costituisce componente positivo di reddito per i percipienti, compete per il periodo d'imposta in corso al 12 giugno 1994 e per i due successivi e può essere utilizzato, a partire dall'inizio del periodo di imposta successivo a quello di formazione del credito stesso, in sede di versamento dell'IVA, dell'ILOR e delle ritenute alla fonte operate su qualsiasi tipo di reddito, nonché dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358. Il credito formatosi nel corso del 1996 può essere stato, quindi, utilizzato a partire dal 1° gennaio 1997.

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RS19**, l'ammontare del credito residuo risultante dalla precedente dichiarazione di cui al rigo S25 del Mod. 750/S/97;
- nel **rigo RS20, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RS19, utilizzato per il versamento delle ritenute alla fonte di qualsiasi tipo la cui scadenza è successiva alla data di presentazione della precedente di-

chiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;

- nel **rigo RS20, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RS19, utilizzato a compensazione dell'IVA dovuta dalla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RS20, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RS19, utilizzato ai fini dell'ILOR relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS20, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RS19, utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS21**, l'ammontare del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo di rigo RS19 e la somma degli importi dei crediti d'imposta utilizzati, indicati nel rigo RS20, colonne 1, 2, 3 e 4, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti dell'IVA, delle ritenute e dell'imposta sostitutiva innanzi citata successivi a quelli del sopra menzionato rigo RS20.

■ CREDITO DI IMPOSTA PER LA PROMOZIONE DELL'IMPRENDITORIALITÀ FEMMINILE (art. 5 legge 25 febbraio 1992, n. 215)

In forza della legge 25 febbraio 1992, n. 215, a favore delle società di persone costituite in misura non inferiore al 60 per cento da donne rientranti nella definizione comunitaria di piccola impresa, costituite in data successiva al 21 marzo 1992, che operino nei settori dell'industria, dell'artigianato, dell'agricoltura, del commercio, del turismo e dei servizi, è prevista la concessione, in luogo dei contributi di cui all'art. 4 della legge citata, di un credito di imposta (art. 5).

Le modalità di concessione dell'agevolazione in questione sono disciplinate dal decreto del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato 5 dicembre 1996, n. 706. Detto credito deve essere indicato, a pena di decadenza, e quindi anche nel caso in cui non venga utilizzato, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel corso del quale è concesso il beneficio; esso può essere fatto valere ai fini del versamento dell'ILOR, nonché dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, fino a concorrenza delle imposte dovute per il periodo di imposta nel corso del quale il credito è concesso; l'eventuale eccedenza è computata in diminuzione delle imposte relative ai periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto, ovvero è computata indifferentemente in diminuzione, nei medesimi periodi di imposta, dei versamenti dell'IVA successivi alla presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il credito è indicato.

Si ricorda che, ai sensi dell'art. 11, comma 1, della legge 5 ottobre 1991, n. 317, richiamato dall'art. 5 della legge n. 215 del

1992, il credito di imposta in questione è considerato sopravvenienza attiva (vedere appendice alla voce "Contributi o liberalità" - art. 55, comma 3 lett. b) del Tuir.

In caso di revoca del credito, disposta a norma dell'art. 11 del regolamento ministeriale recato dal D.M. 5 dicembre 1996, n. 706, innanzi citato, si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare del credito di imposta indebitamente fruito, ai sensi del combinato disposto dell'art. 11 sopra menzionato e dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RS22**, l'ammontare del credito concesso nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS23, colonna 1**, l'ammontare del credito di imposta di cui al rigo RS22, utilizzato a compensazione dell'ILOR dovuta per il periodo di imposta 1997;
- nel **rigo RS23, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RS22, utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS24**, l'ammontare del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo di rigo RS22 e la somma dei crediti di imposta utilizzati, indicati nel rigo RS23, colonne 1 e 2 che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti dell'IVA e dell'imposta sostitutiva innanzi citata, relativamente ai periodi di imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il quarto.

■ **CREDITO DI IMPOSTA A FAVORE DELLE IMPRESE COSTRUTTRICI O IMPORTATRICI DI VEICOLI, CICLOMOTORI E MOTOVEICOLI, SPETTANTE A FRONTE DELLA ROTTAMAZIONE DI ANALOGHI BENI USATI (Art. 29 del D.L. 31 dicembre 1996, n. 669, convertito con modificazioni nella legge 28 febbraio 1997, n. 30; art. 1 del D.L. 25 settembre 1997, n. 324, convertito dalla legge 25 novembre 1997 n. 403; art. 22 della legge 7 agosto 1997, n. 266)**

Beneficiano del credito di imposta in questione le imprese costruttrici o importatrici di autovetture o di autovetture per trasporto promiscuo di cui all'art. 54, comma 1, lett. a) e c) del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285, nonché di ciclomotori o motoveicoli di cui, rispettivamente, agli artt. 52 e 53 del citato decreto, come integrati dall'art. 1, comma 4 del decreto del Ministro dei trasporti e della navigazione 5 aprile 1994.

Detti crediti spettano - in occasione dell'acquisto in Italia di veicoli nuovi di fabbrica, anche in locazione finanziaria, ovvero di ci-

clomotori e motoveicoli nuovi di fabbrica, da parte delle persone fisiche, anche non residenti, che consegnano per la rottamazione analoghi beni usati aventi determinati requisiti - alle imprese costruttrici o importatrici le quali hanno riconosciuto al venditore l'importo del contributo statale previsto dagli artt. 29 del D.L. n. 669 del 1996, 1 del D.L. n. 324 del 1997, convertito dalla legge n. 403 del 1997 e 22 della legge n. 266 del 1997.

I crediti in questione possono essere utilizzati per il versamento delle ritenute operate sui redditi da lavoro dipendente, dell'ILOR, dell'IVA, dovute anche in acconto, per l'esercizio in cui avviene il rilascio, da parte del pubblico registro automobilistico, dell'originale del certificato di proprietà del veicolo nuovo e per i successivi; inoltre, i crediti stessi possono essere utilizzati a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358.

Le imprese interessate sono tenute a conservare, fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata emessa la fattura di vendita, la documentazione che deve essere ad esse trasmessa dal venditore, individuata al comma 5 dell'art. 29 della legge n. 30 del 1997, in caso di cessione di veicoli ed al comma 6 dell'art. 22 della legge n. 266 del 1997 in caso di cessione di ciclomotori ed autovetture.

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RS25** l'ammontare del credito maturato nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS26, colonna 1**, l'ammontare del credito di imposta di cui al rigo RS25 utilizzato per i versamenti, dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione, delle ritenute alla fonte operate sui redditi da lavoro dipendente;
- nel **rigo RS26, colonna 2**, l'ammontare del credito di imposta di cui al rigo RS25, utilizzato a compensazione dei versamenti dell'IVA dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RS26, colonna 3**, l'ammontare del credito di imposta di cui al rigo RS25, utilizzato a compensazione dell'ILOR dovuta per il periodo di imposta 1997;
- nel **rigo RS26, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RS25, utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, il cui obbligo di versamento è previsto entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RS27**, l'importo del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo di rigo RS25 e la somma degli importi dei crediti di imposta utilizzati, indicati nel rigo RS26, colonne 1, 2, 3 e 4, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle ritenute, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, successivi a quelli indicati nel sopra menzionato rigo RS26.

■ **ALTRI CREDITI D'IMPOSTA NON PIÙ IN VIGORE**

Questa sezione è relativa all'utilizzo, nel corso dell'esercizio, di eventuali crediti di imposta non riportati nel presente quadro in quanto non più in vigore.

In particolare va indicato:

- nel **rigo RS28** l'ammontare dell'importo residuo indicato nella precedente dichiarazione;
- nel **rigo RS29**, nelle rispettive colonne, l'utilizzo dell'importo del precedente rigo in compensazione dei versamenti delle ritenute alla fonte sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi di lavoro autonomo, dei versamenti dell'IVA e dei versamenti in acconto dell'ILOR.

■ **RICHIESTA DI SOSPENSIONE DEI VERSAMENTI DI IMPOSTA DEI CREDITORI VERSO L'EFIM (art. 1 del D.L. 23 dicembre 1993, n. 532, convertito dalla legge 17 febbraio 1994, n. 111 e art. 8 del D.L. 31 gennaio 1995, n. 26, convertito dalla legge 29 marzo 1995, n. 95)**

Il presente prospetto va utilizzato dalle piccole e medie imprese, individuate nella decisione della Commissione delle Comunità Europee 92/C 213/02, adottata in data 20 maggio 1992, creditrici del soppresso EFIM e delle società dal medesimo controllate, per le quali a norma dell'articolo 6 del D.L. 19 dicembre 1992, n. 487, convertito dalla legge 17 febbraio 1993, n. 33, opera, a decorrere dal 18 luglio 1992, la sospensione del pagamento dei crediti da esse vantati.

Per effetto dell'art. 1 del D.L. 23 dicembre 1993, n. 532, convertito dalla legge 17 febbraio 1994, n. 111, nei confronti dei menzionati soggetti sono sospesi i termini relativi ai versamenti delle imposte sui redditi, dell'imposta sul patrimonio netto dell'impresa, dell'imposta sul valore aggiunto, nonché delle ritenute dovute in qualità di sostituto d'imposta, da versare o iscritte a ruolo (cfr. Circolare n. 110/E del 18 luglio 1994).

La sospensione dei versamenti è ammessa fino a concorrenza dell'ammontare dei crediti vantati, come risultano dai decreti del Ministro del tesoro di approvazione dell'elenco dei crediti ammessi, ovvero da documentazione avente data certa e asseverata dagli amministratori responsabili delle società creditrici.

Ai sensi dell'art. 6 del D.L. 2 ottobre 1995, n. 415, convertito dalla legge 29 novembre 1995, n. 507, il versamento delle imposte sospese da parte delle imprese ai sensi dell'art. 1 del citato D.L. n. 532 del 1993 deve essere effettuato entro 30 giorni dalla data in cui, per effetto di pagamenti definitivi, totali o parziali, da parte degli enti debitori, comprese le imprese poste in liquidazione coatta amministrativa, viene ad esaurirsi il credito vantato.

Pertanto, i soggetti interessati devono indicare:

- nel **rigo RS30**, l'importo del credito per il quale è operante la sospensione del pagamento dei debiti dell'Efim e delle società da

- questo controllate, al netto degli importi indicati per i quali si è fruito della sospensione dei versamenti ai fini delle ritenute, dell'ILOR, dell'imposta sul patrimonio netto e dell'IVA nonché delle iscrizioni a ruolo, nella dichiarazione dei redditi relativa al 1996 e in quelle relative agli anni precedenti;
- nel **rigo RS31**, l'importo del credito eventualmente rimborsato;
 - nel **rigo RS32, colonna 1**, l'importo delle ritenute dovute in qualità di sostituto d'imposta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, per le quali si fruisce della sospensione;
 - nel **rigo RS32, colonna 2**, l'importo dell'IVA dovuta dalla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione per la quale si fruisce della sospensione;
 - nel **rigo RS32, colonna 3**, l'importo dell'ILOR dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione per la quale si fruisce della sospensione;
 - nel **rigo RS33**, l'importo complessivo delle citate imposte iscritte a ruolo per le quali si fruisce della sospensione;
 - nel **rigo RS34**, l'importo dell'imposta sul patrimonio netto dell'impresa dovuta per il periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione per la quale si fruisce della sospensione;
 - nel **rigo RS35**, la differenza tra l'importo di rigo RS30 e la somma degli importi dei rigi RS31, RS32, colonne 1, 2 e 3, RS33 e RS34.

29

MOD. 750/RU - PLUSVALENZE ASSOGGETTATE A IMPOSTA SOSTITUTIVA

■ GENERALITÀ

Questo quadro deve essere compilato dalle società semplici e dagli altri soggetti ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del Tuir per dichiarare le plusvalenze e/o le minusvalenze, diverse da quelle conseguite nell'esercizio di imprese commerciali, realizzate mediante cessione a titolo oneroso, a decorrere dal 28 gennaio 1991, di azioni, quote rappresentative del capitale o del patrimonio e di altre partecipazioni analoghe, nonché dei certificati rappresentativi di partecipazione in società, associazioni, enti ed altri organismi nazionali ed esteri, di obbligazioni convertibili, diritti di opzione ed ogni altro diritto, che non abbia natura di interesse, connesso ai predetti rapporti, anche se derivanti da operazioni a premio e da compravendita a pronti o a termine. Non vanno dichiarate le plusvalenze assoggettate all'imposta sostitutiva in misura forfetaria ai sensi dell'art. 3 del D.L. 28 gennaio 1991, n. 27, convertito dalla L. 25 marzo 1991, n. 102, relative a cessioni per le quali è operante l'opzione prevista dalla citata norma. L'opzione, da esercitare all'atto della prima cessione effettuata nel periodo di imposta, è valida per tutte le altre operazioni che vengo-

no poste in essere nello stesso periodo di imposta e non può essere esercitata per le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni sociali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'art. 81 del Tuir, escluse quelle acquisite per successione, per le quali l'opzione può essere sempre esercitata.

A seguito delle modificazioni intervenute con l'articolo 4, comma 2, del D.L. 29 settembre 1997, n. 328, convertito con L. 29 novembre 1997, n. 410, che ha sostituito la lettera c) del comma 1 dell'articolo 81 del Tuir, le plusvalenze per le quali non può essere esercitata l'opzione di cui all'articolo 3 del citato D.L. 28 gennaio 1991, n. 27, da indicare nel presente quadro unitamente alle minusvalenze di cui si chiede la deduzione negli esercizi successivi, sono quelle derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni sociali nonché di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni, che rappresentino complessivamente una partecipazione al capitale o al patrimonio della società o ente superiore al 2, al 5 o al 10 per cento, secondo che si tratti di azioni negoziate nei mercati regolamentati, altre azioni o di partecipazioni non azionarie. Al riguardo, si ricorda che ai fini del computo delle percentuali sopra specificate occorre tener conto non solo delle partecipazioni cedute, ma anche dei diritti (es. diritti di opzione) o titoli (es. obbligazioni convertibili) ceduti, attraverso i quali possono essere acquisite le partecipazioni medesime. Inoltre, il computo della percentuale deve essere eseguito considerando tutte le cessioni effettuate nel corso dei dodici mesi che precedono l'ultima cessione di titoli (es. azioni, obbligazioni convertibili) o diritti anche se le cessioni sono effettuate nei confronti di soggetti diversi.

Con specifico riferimento al calcolo della percentuale rilevante in caso di cessione, a partire dal 1° ottobre 1997, di titoli (es. obbligazioni convertibili) o diritti (es. diritti di opzione o warrant) attraverso i quali possono essere potenzialmente acquisite le partecipazioni di cui all'articolo 81, comma 1, lettera c) del Tuir, come modificato dall'articolo 4 del citato D.L. n. 328 del 1997, si precisa che detti titoli o diritti devono essere sommati alle partecipazioni cedute prima del 30 settembre 1997 sia nel caso in cui alla medesima data risultino già superate le percentuali indicate nell'articolo 81, comma 1, lettera c) del Tuir, sia nel caso in cui dette percentuali vengano superate per effetto di ulteriori cessioni poste in essere a partire dal 1° ottobre 1997.

Poiché il superamento dei limiti precedentemente indicati comporta l'assoggettamento al regime analitico delle plusvalenze relative alle partecipazioni per le quali si è verificato il suddetto superamento, l'eventuale imposta sostitutiva applicata in misura forfetaria, ai sensi del citato art. 3 del D.L. n. 27 del 1991, sulle cessioni effettuate anteriormente al superamento delle percentuali predette, costituisce credito di imposta (da indicare nel **rigo RU7**) ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva calcolata secondo il metodo ordinario previsto dall'art. 2 del provvedimento stesso.

Si ricorda che l'imposta sostitutiva non è dovuta per le plusvalenze realizzate, entro il 30 giugno 1998, mediante cessione a titolo oneroso di valori mobiliari quotati nei mercati regolamentati italiani di cui all'articolo 81, comma 1, lettera c-bis) del Tuir, nonché mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni, titoli o diritti di cui al citato articolo 81, comma 1, lettera c-bis), diversi da quelli negoziati nei mercati regolamentati italiani, detenute da almeno 15 anni.

La plusvalenza relativa alle cessioni delle partecipazioni di cui alle lettere c) e c-bis) del comma 1 del citato art. 81, è costituita dalla differenza tra il corrispettivo percepito, comprensivo degli interessi per dilazioni di pagamento, ed il prezzo pagato all'atto del precedente acquisto ovvero, se l'acquisto è avvenuto per successione, il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato ai fini della relativa imposta; per le partecipazioni ricevute in donazione, si fa riferimento al prezzo che è stato pagato all'atto dell'ultimo acquisto avvenuto a titolo oneroso, ovvero al valore definito dal precedente titolare o, in mancanza, quello da lui dichiarato agli effetti dell'imposta di successione. In ogni caso il prezzo è aumentato di ogni altro costo inerente alla partecipazione ceduta (bolli, commissioni, imposte, ecc., con esclusione degli oneri finanziari di qualsiasi genere) ed è diminuito delle somme o del valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione delle riserve e altri fondi di cui all'art. 44, comma 1, del Tuir.

Ai fini della determinazione della plusvalenza il costo fiscalmente riconosciuto deve essere adeguato in base a un coefficiente pari al tasso di variazione della media dei valori dell'indice mensile dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati rilevati nell'anno in cui si è verificata la cessione rispetto a quella dei medesimi valori rilevati nell'anno in cui è avvenuto l'acquisto, a condizione che, fra la cessione e l'acquisto, siano intercorsi non meno di 12 mesi. I coefficienti di adeguamento sono stati approvati con D.M. 17 marzo 1998, pubblicato nella G.U. n. 67 del 21 marzo 1998.

Tuttavia, limitatamente alle plusvalenze divise in imponibili per effetto del D.L. 28 gennaio 1991, n. 27, convertito dalla L. 25 marzo 1991, n. 102, comprese le plusvalenze su partecipazioni sociali possedute al 28 gennaio 1991 da meno di cinque anni e cedute dopo il compimento del quinquennio, a richiesta dell'interessato, può essere assunto per la determinazione del prezzo di acquisto di titoli, quote o diritti quotati in borsa o negoziati al mercato ristretto, quello risultante dalla media dei prezzi di compenso o dei prezzi, fatti nel corso dell'anno 1990, della borsa valori di Milano, o, in difetto, delle borse presso cui i titoli sono quotati; per gli altri titoli, quote o diritti non quotati può essere assunto, a richiesta dell'interessato, il valore alla data del 28 gennaio 1991, risultante da apposita valutazione peritale.

L'imposta sostitutiva è dovuta nella misura del 25 per cento ed è commisurata all'ammontare delle plusvalenze al netto delle minusvalenze, determinate con gli stessi criteri previsti per le plusvalenze. Se l'ammontare delle

minusvalenze supera quello delle plusvalenze, la differenza può essere computata in diminuzione dei redditi della stessa specie, realizzati nei successivi periodi di imposta, ma non oltre il quinto.

Il contribuente è tenuto inoltre a compilare e conservare un apposito prospetto nel quale indicare, per ognuna delle operazioni eseguite, l'ammontare lordo dei corrispettivi, l'ammontare dei relativi costi, l'eventuale importo derivante dall'applicazione del coefficiente di rivalutazione del costo, come sopra determinato, ed il risultato del calcolo effettuato. Questo prospetto dovrà essere esibito o trasmesso all'ufficio tributario competente, su richiesta di quest'ultimo.

RIQUADRO IDENTIFICATIVO

Il riquadro in alto a destra del modello deve essere compilato indicando il codice fiscale del contribuente.

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

Nel **rigo RU1**, indicare il totale dei corrispettivi delle cessioni delle partecipazioni e dei diritti, effettuate nel **1997**, per l'importo effettivamente percepito, incluse le somme percepite precedentemente a titolo di anticipazione. In questo rigo va indicata anche la quota parte dei corrispettivi delle cessioni di partecipazioni poste in essere a partire dal 28 gennaio 1991, per le quali è stato convenuto il pagamento rateale, secondo i chiarimenti forniti nel rigo successivo, concernente il costo fiscale dell'operazione.

Nel **rigo RU2**, indicare l'importo complessivo del costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni e dei diritti ceduti, incrementato o decrementato dell'ammontare derivante dall'applicazione del coefficiente di rivalutazione del costo. Se per la determinazione del prezzo d'acquisto dei titoli ceduti, è stato assunto il valore (alla data del 28 gennaio 1991) risultante da apposita perizia, per la valutazione del costo si deve applicare il coefficiente di rivalutazione a decorrere da tale data.

Nel caso di cessione di quote di società di persone il coefficiente di rivalutazione del costo si applica sul risultato dell'operazione che tiene conto degli incrementi e dei decrementi previsti dall'articolo 82, comma 1-bis, del Tuir. Pertanto non devono essere autonomamente rivalutati i redditi imputati al socio (che si aggiungono al costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione) e gli utili distribuiti (che si scomputano dal costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione stessa). In coerenza con tale criterio, il costo da rivalutare va decrementato delle perdite imputate al socio e incrementato delle somme versate a copertura delle perdite.

Qualora non sia stato percepito nel periodo di imposta tutto il corrispettivo pattuito, conformemente a specifiche clausole contrattuali che prevedono il pagamento rateale del corrispettivo ed il numero delle rate stabilite, nel **rigo RU2**, indicare il costo fiscalmente rilevan-

te, incrementato o decrementato come sopra descritto, proporzionalmente corrispondente alle somme percepite nel periodo di imposta. Con riferimento ai rigi precedenti si precisa che in essi dovranno essere indicati, rispettivamente, i corrispettivi percepiti ed i costi fiscalmente rilevanti, incrementati o decrementati come sopra descritto, relativi a tutte le cessioni del periodo di imposta, comprese quelle assoggettate, in dipendenza dell'opzione esercitata ai sensi dell'art. 3 del D.L. n. 27 del 1991, all'imposta sostitutiva secondo il regime forfetario. In tal caso, infatti, il superamento delle percentuali di cui alla lettera c), comma 1, dell'art. 81 del Tuir comporta l'attrazione di tali plusvalenze al regime analitico, e ciò anche quando tale superamento si sia verificato per effetto delle cessioni effettuate nel corso dei dodici mesi precedenti.

Nel **rigo RU3**, indicare le plusvalenze imponibili che si ottengono per differenza tra l'importo del **rigo RU1** e quello del **rigo RU2**. Se il risultato è negativo, la minusvalenza potrà essere portata in diminuzione delle eventuali plusvalenze della specie realizzate nel quinquennio successivo. In tale caso indicare zero nel **rigo RU3** e riportare, nel campo 5 del prospetto "Minusvalenze non compensate nell'anno", la differenza tra l'importo di **rigo RU2** e quello di **rigo RU1**. Se il risultato è positivo, e dalla dichiarazione dell'anno precedente risultano minusvalenze, nel **rigo RU4** indicare dette minusvalenze (fino a concorrenza dell'importo di **rigo RU3**).

Nel **rigo RU5**, indicare la differenza tra l'importo di **rigo RU3** e quello di **rigo RU4**. Le eventuali minusvalenze residue vanno indicate nel prospetto delle "Minusvalenze non compensate nell'anno", suddivise per ciascun periodo d'imposta.

Nel **rigo RU6**, indicare l'imposta sostitutiva, pari al 25 per cento dell'importo di **rigo RU5**.

Nel **rigo RU7**, indicare il credito d'imposta, pari all'imposta sostitutiva pagata in base al regime forfetario.

Nel **rigo RU8**, indicare, l'ammontare dell'imposta sostitutiva a debito che, nell'ipotesi in cui il contribuente vanti il credito di imposta di cui al **rigo RU7**, è pari alla differenza tra l'importo di **rigo RU6** e l'importo di **rigo RU7**. L'importo di cui al **rigo RU8** deve essere indicato unicamente nel Mod. 750/RO al **rigo RO19**. Se l'importo del **rigo RU7** è superiore a quello del **rigo RU6** indicare nel **rigo RU9** l'ammontare dell'imposta sostitutiva a credito.

MINUSVALENZE NON COMPENSATE NELL'ANNO

In questo prospetto vanno indicate, separatamente nei relativi campi (**rigi da RU10 a RU14**), le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta 1993, 1994, 1995, 1996, e dalla presente dichiarazione, che non si sono potute compensare con le plusvalenze dichiarate nel **rigo RU3**.

30

MOD. 750/RV - PROSPETTO RELATIVO ALLE OPERAZIONI DI FUSIONE

Il prospetto va compilato dal soggetto incorporante o risultante dalla fusione in relazione a ciascuna operazione di fusione intervenuta nel corso del periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione.

Se nello stesso periodo d'imposta il soggetto incorporante o risultante dalla fusione viene poi incorporato o si fonde con altri, il prospetto relativo alla prima operazione va compilato, per il soggetto cessato e con riferimento alla sua posizione nella prima operazione, dalla società successivamente incorporante o risultante dalla fusione.

I rigi da RV1 a RV10 sono riservati ai dati relativi al soggetto incorporante o risultante dalla fusione; i rigi da RV11 a RV31 ai dati relativi al soggetto incorporato o fuso.

Se i soggetti fusi o incorporati sono più di uno, occorre compilare altri prospetti utilizzando solo i rigi da RV11 a RV31.

Il prospetto va altresì compilato dai soggetti che hanno effettuato operazioni di fusione in esercizi precedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del D. Lgs n. 358 del 1997 (8 novembre 1997) e che, per effetto delle disposizioni dell'art. 9, comma 3, del predetto decreto, intendono ottenere il riconoscimento fiscale delle differenze dei valori iscritti in bilancio, a fronte dei disavanzi di fusione, i relativi valori fiscalmente riconosciuti, ancora esistenti nel bilancio relativo all'ultimo esercizio chiuso prima della predetta data, mediante il versamento, sulla suddetta differenza, dell'imposta sostitutiva di cui al medesimo decreto. Tali soggetti devono compilare il prospetto limitatamente alle sezioni riguardanti i dati relativi alla società incorporante o risultante dalla fusione, alla società incorporata o fusa e al "Disavanzo da annullamento o da concambio".

Rigi da RV1 a RV10:

La sezione riguardante i dati relativi alla società incorporante o risultante dalla fusione va compilata solo se il soggetto incorporante o risultante da fusione è diverso dal dichiarante.

Nel **rigo RV5, campi 1, 2, 3 e 4**, va indicato il tipo di fusione (propria o per incorporazione), il numero dei soggetti fusi o incorporati e la data dell'atto di fusione.

Nel **rigo RV6, colonne 1, 2 e 3**, vanno indicate, con riguardo alla società incorporante o risultante dalla fusione, rispettivamente, la data immediatamente anteriore a quella di unificazione dei conti patrimoniali, la data di tale unificazione e la data di chiusura dell'esercizio in cui la unificazione è avvenuta.

Nel **rigo RV7**, vanno indicati i corrispondenti importi del patrimonio netto secondo le risultanze contabili.

Nel **rigo RV8**, va indicato l'importo relativo all'aumento del capitale da concambio.

Nel **rigo RV9**, va indicato l'importo del capitale sociale quale risulta dopo l'aumento e nel

rigo RV10 la quota percentuale della partecipazione a detto capitale dei vecchi soci della società incorporata.

Righi da RV11 a RV31:

I dati da indicare in questi righi si riferiscono alla società incorporata o fusa.

Nel **rigo RV15** va indicato l'ammontare complessivo del disavanzo di fusione, sia da annullamento che da concambio, derivante dalla fusione con il soggetto incorporato o fuso i cui dati identificativi sono indicati nell'apposita sezione della presente pagina.

Nel **rigo RV16** va indicata la parte del predetto disavanzo imputata al conto economico.

Nei **righi da RV17 a RV21** vanno indicati, in **col. 1**, le voci dell'attivo patrimoniale alle quali è stato imputato il disavanzo, in **col. 2** gli importi ad esse relativi e, in **col. 3**, il codice 1, qualora si tratti di beni ammortizzabili, e il codice 2, qualora si tratti di beni non ammortizzabili. Nella **colonna 4** vanno indicati i maggiori valori di cui si chiede il riconoscimento fiscale.

Nel **rigo RV22**, va indicato il totale dei maggiori valori di cui si chiede il riconoscimento fiscale.

Nel **rigo RV23**, va indicato l'ammontare dei maggiori valori di cui al rigo RV22, per i quali non è dovuta l'imposta sostitutiva, in applicazione delle disposizioni di cui all'art. 6, comma 2, lettere a), b) e c), del D.Lgs n. 358 del 1997.

Nel **rigo RV24**, va indicata la differenza tra l'importo di rigo RV22 e l'importo di rigo RV23, da assoggettare ad imposta sostitutiva.

I soggetti che, per effetto dell'art. 9, comma 3, del D.Lgs. n. 358 del 1997, intendono ottenere, in tutto o in parte, il riconoscimento delle differenze tra i valori iscritti in bilancio a fronte di disavanzi di fusione e i relativi valori fiscalmente riconosciuti, ancora esistenti nel bilancio relativo all'ultimo esercizio chiuso prima della predetta data, nel rigo RV15 devono indicare la differenza tra i valori dei beni iscritti in bilancio, e ai quali sono stati imputati i disavanzi di fusione ed i relativi valori fiscalmente riconosciuti, ancora esistenti nel predetto bilancio non devono compilare i righi RV16 e RV23.

Nella col. 2 dei righi da RV17 a RV21 va indicata la differenza di cui al rigo RV15, imputata alle relative voci dell'attivo patrimoniale e nella col. 4 la parte di cui si chiede il riconoscimento fiscale.

Nel **rigo RV25**, colonne 1 e 2, vanno indicati, l'importo dell'avanzo da annullamento e di quello da concambio.

Nei **righi RV26 e RV27**, vanno indicati i dati relativi alle riserve e fondi in sospensione d'imposta della società incorporata o fusa tassabili solo in caso di distribuzione.

Nei **righi RV28 e RV29**, vanno indicati i dati relativi agli "altri" fondi in sospensione d'imposta della società incorporata o fusa.

Nei **righi RV30 e RV31**, vanno indicate le partecipazioni nella società fusa o incorporata, annullate per effetto della fusione, specificando

quando la quota percentuale (col. 1) e il costo (col. 2), rispettivamente per quelle possedute dalla incorporante (rigo RV30) e per quelle possedute dalle altre società partecipanti alla fusione (rigo RV31).

31

MOD. 750/RX - PROSPETTO DI RICONCILIAZIONE

Il presente prospetto va compilato per indicare i beni relativi all'impresa che risultano iscritti in bilancio a valori superiori a quelli riconosciuti ai fini delle imposte sui redditi, in dipendenza di una delle sottoindicate operazioni.

Detto prospetto va compilato nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui è avvenuta l'operazione nonché in quelle relative agli esercizi successivi, con le variazioni intervenute in ciascun esercizio: in esso vanno indicati i beni con i valori esposti in bilancio e i corrispondenti valori fiscalmente riconosciuti.

I beni non dovranno più essere indicati a decorrere dall'esercizio successivo a quello in cui il valore fiscalmente riconosciuto corrisponde a quello indicato in bilancio.

Per il primo esercizio nel quale viene redatto il prospetto, il valore iniziale di bilancio corrisponde al valore al quale i beni sono iscritti in contabilità.

Si fa presente che per ogni operazione effettuata va redatto un distinto prospetto.

1) Conferimenti ai sensi dell'art. 7 della L. n. 218 del 1990

Per i conferimenti effettuati ai sensi del citato art. 7, in cui le aziende o le partecipazioni sono state iscritte in bilancio dalla società conferitaria a valori superiori all'ultimo valore dei beni ricevuti riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi presso la conferente, deve essere redatto un apposito prospetto di riconciliazione, ai sensi del comma 2 di tale articolo.

2) Operazioni di fusione e di scissione

Per effetto dell'art. 27 della legge 23 dicembre 1994, n.724, le operazioni di fusione e di scissione deliberate dal 14 gennaio 1995 sono, agli effetti delle imposte sui redditi, neutrali e, in forza di tale disposizione, il disavanzo di fusione o di scissione non è utilizzabile per iscrizioni di valori in franchigia di imposta, a qualsiasi voce, forma o titolo operate.

L'art. 3, comma 105, della legge n. 549 del 1995 ha chiarito che non costituisce plusvalenza iscritta l'utilizzazione ai soli fini del bilancio del disavanzo da annullamento e da concambio emergente dalle operazioni di fusione o di scissione per l'iscrizione di maggiori valori sugli elementi patrimoniali provenienti dalle società fuse, incorporate o scisse nonché per l'iscrizione dell'avviamento. Detta disposizione ha previsto che i dati esposti in bilancio a seguito della fusione e della scissione ed i valori fiscalmente riconosciuti devono risultare da apposito prospetto di riconciliazione.

32

MOD. 750/RX - PROSPETTO PER LA LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA DI CUI AL D.LGS. N. 358 DEL 1997

Il presente modello va compilato dai soggetti che hanno realizzato plusvalenze derivanti dalle operazioni di riorganizzazione delle attività produttive indicate nel capo I del D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358 (cessioni e conferimenti di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento, fusioni, scissioni e scambi di partecipazioni) e che optano per l'applicazione dell'imposta sostitutiva. L'opzione viene esercitata compilando il presente modello.

In particolare, l'art. 2 di tale decreto legislativo stabilisce che l'imposta sostitutiva deve essere versata in un massimo di cinque rate annuali di pari importo: la prima rata con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta nel quale è stata realizzata la plusvalenza ovvero hanno avuto effetto le operazioni di fusione e di scissione, le altre rate con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai quattro periodi di imposta successivi. Il versamento rateale non comporta il pagamento di somme a titolo di interessi. Gli importi di ciascuna rata da versare possono essere compensati con i crediti di imposta concessi alle imprese, indicati nel Mod. 750/RS, e con le eccedenze di imposta risultanti dalla dichiarazione dei redditi (Mod. 750/RO).

Al **rigo RY1** vanno indicate le plusvalenze derivanti dalla cessione di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento.

Al **rigo RY2** vanno indicate le plusvalenze derivanti dai conferimenti di aziende e di partecipazioni di controllo o di collegamento.

Al **rigo RY3** vanno indicate le plusvalenze derivanti da scambi di partecipazioni.

Al **rigo RY4** vanno indicati i maggiori valori iscritti in bilancio per effetto della imputazione dei disavanzi derivanti da operazioni di fusione o scissione che si considerano fiscalmente riconosciuti se assoggettati all'imposta sostitutiva.

Al **rigo RY5** va indicato il totale delle plusvalenze e dei maggiori valori indicati nei righi precedenti.

Al **rigo RY6**, in colonna 1, va indicata l'imposta sostitutiva dovuta, risultante dall'applicazione dell'aliquota del 27% sull'ammontare indicato nel rigo precedente; nella casella "N. RATE", va indicato il numero di rate con cui si intende versare l'imposta sostitutiva stessa e, nella colonna 3, va indicato l'importo della prima rata, che può essere compensato, in parte o tutto:

– con i crediti di imposta concessi alle imprese, da indicare al **rigo RY7**;

– con le eccedenze di ILOR risultanti dal rigo RO13 del Mod. 750/RO, da indicare al **rigo RY8**;

Al **rigo RY9** va riportata la differenza tra il rigo RY6 e la somma dei righi RY7 e RY8.

Per il versamento dell'imposta sostitutiva va utilizzato il seguente codice tributo:

1665 - "Imposta sostitutiva sulle plusvalenze da cessione di azienda o di partecipazione di controllo o di collegamento".

Gli estremi del versamento effettuato non vanno indicati nel quadro in esame. Il versamento complessivo delle imposte dovute risultanti dalla dichiarazione (Ilor, Imposta sul patrimonio netto, imposte sostitutive, Irap) deve essere indicato unicamente nel Mod. 750/RO al rigo RO19.

33**MOD. 750/RZ - PROSPETTO RELATIVO ALLE OPERAZIONI DI SCISSIONE**

Il prospetto va compilato da ciascun soggetto beneficiario della scissione in relazione a ciascuna operazione di scissione intervenuta nel corso del periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione.

Se nello stesso periodo la società è stata beneficiaria di più scissioni, dovrà compilare più prospetti.

I righe da RZ1 a RZ13 sono riservati ai dati relativi alla società beneficiaria; i righe da RZ14 a RZ44 ai dati relativi alla società scissa e alle altre società beneficiarie. Se queste ultime sono in numero superiore agli spazi disponibili, l'elenco proseguirà su un altro prospetto utilizzando solo i righe da RZ14 a RZ44.

Il prospetto va altresì compilato dai soggetti che hanno effettuato operazioni di scissione in esercizi precedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del D. Lgs n. 358 del 1997 (8 novembre 1997) e che, per effetto delle disposizioni dell'art. 9, comma 3, del predetto decreto, intendono ottenere il riconoscimento fiscale delle differenze dei valori iscritti in bilancio, a fronte dei disavanzi di scissione, i relativi valori fiscalmente riconosciuti, ancora esistenti nel bilancio relativo all'ultimo esercizio chiuso prima della predetta data, mediante il versamento, sulla suddetta differenza, dell'imposta sostitutiva di cui al medesimo decreto. Tali soggetti devono compilare il prospetto limitatamente alle sezioni riguardanti i dati relativi alla società beneficiaria della scissione, alla società scissa e al "Disavanzo da annullamento o da concambio".

Righe da RZ1 a RZ13:

La sezione riguardante i dati relativi alla società beneficiaria della scissione va compilata solo se il soggetto beneficiario è diverso da quello dichiarante.

Nel **rigo RZ5, campi 1, 2, 3 e 4**, va indicato, il tipo di scissione (totale o parziale), il numero di soggetti beneficiari e la data dell'atto di scissione.

Nel **rigo RZ6**, la quota percentuale del patrimonio netto contabile della società scissa acquisita dal dichiarante.

Nel **rigo RZ7**, la quota percentuale del capitale sociale assegnato dalla società dichiarante in concambio ai soci della società scissa.

Nel **rigo RZ8**, vanno specificate, barrando le relative caselle, le categorie cui appartengono i beni acquisiti con la scissione.

Nel **rigo RZ9**, va indicato, barrando la relativa casella, se le azioni o quote assegnate ai singoli soci della società scissa, sono o non sono in proporzione con le loro originarie partecipazioni nella stessa società.

Nel **rigo RZ10, colonne 1, 2 e 3**, vanno indicati, con riguardo alla società dichiarante, rispettivamente, la data immediatamente anteriore a quella di unificazione dei conti patrimoniali, la data di tale unificazione e la data di chiusura dell'esercizio in cui la unificazione è avvenuta.

Nel **rigo RZ11, colonne 1, 2 e 3**, vanno indicati i corrispondenti importi del patrimonio netto secondo le risultanze contabili.

Nei **righe RZ12 e RZ13**, va indicato, rispettivamente, l'importo relativo all'aumento del capitale per il concambio e l'importo del nuovo capitale sociale.

Righe da RZ14 a RZ44:

Con riguardo alla società scissa vanno indicate le notizie anagrafiche e le indicazioni, riferite sempre alla stessa, della quota percentuale del patrimonio netto contabile non trasferita, ove si tratti di scissione parziale.

Nel **rigo RZ19** va indicato l'ammontare complessivo del disavanzo di scissione, sia da annullamento che da concambio, derivante dalla scissione con il soggetto scisso i cui dati identificativi sono indicati nell'apposita sezione della presente pagina.

Nel **rigo RZ20** va indicata la parte del predetto disavanzo imputata al conto economico. Nei **righe da RZ21 a RZ25**, vanno indicati, in col. 1, le voci dell'attivo patrimoniale alle quali è stato imputato il disavanzo, in **col. 2** gli importi ad esse relativi e, in **col. 3**, il codice 1, qualora si tratti di beni ammortizzabili, e il codice 2, qualora si tratti di beni non ammortizzabili. Nella **colonna 4**, vanno indicati i maggiori valori di cui si chiede il riconoscimento fiscale.

Nel **rigo RZ26** va indicato il totale dei maggiori valori di cui si chiede il riconoscimento fiscale.

Nel **rigo RZ27** va indicato l'ammontare dei maggiori valori di cui al rigo RZ26, per i quali non è dovuta l'imposta sostitutiva, in applicazione delle disposizioni di cui all'art. 6, comma 2, lettere a), b) e c), del D.Lgs. n. 358 del 1997.

Nel **rigo RZ28** va indicata la differenza tra l'importo di rigo RZ26 e l'importo di rigo RZ27, da assoggettare ad imposta sostitutiva. I soggetti che, per effetto dell'art. 9, comma 3, del D.Lgs. n. 358 del 1997, intendono ottenere, in tutto o in parte, il riconoscimento delle differenze tra i valori iscritti in bilancio a fronte di disavanzi di scissione, e i relativi valori fiscalmente riconosciuti, ancora esistenti nel bilancio relativo all'ultimo esercizio chiuso prima della predetta data, nel rigo RZ19 devono indicare la differenza tra i valori dei beni iscritti in bilancio ai quali sono stati imputati i disavanzi di scissione ed i relativi valori fiscalmente riconosciuti, ancora esistenti nel predetto bilancio e non devono compilare i righe RZ20 e RZ27.

Nella col. 2 dei righe da RZ21 a RZ25, va indicata la differenza di cui al rigo RZ19 imputata alle relative voci dell'attivo patrimoniale e nella col. 4 la parte di cui si chiede il riconoscimento fiscale.

Nel **rigo RZ29**, va indicato l'ammontare complessivo delle riserve e fondi in sospensione d'imposta, tassabili solo in caso di distribuzione, risultanti dall'ultimo bilancio della società scissa, limitatamente all'importo entro il quale la beneficiaria è tenuta a ricostituirli (comma 9 dell'art. 123-bis del Tuir).

Nei **righe RZ30 e RZ31**, vanno indicati, per importi complessivi, rispettivamente, le poste di cui trattasi ricostituite pro-quota e quelle ricostituite per intero.

Nel **rigo RZ32**, va indicato l'ammontare complessivo delle riserve e fondi in sospensione d'imposta, diversi da quelli tassabili solo in caso di distribuzione, risultanti dall'ultimo bilancio della società scissa, limitatamente all'importo entro il quale la beneficiaria è tenuta a ricostituirli (comma 9 dell'art. 123-bis del Tuir).

Nei **righe RZ33 e RZ34**, vanno indicati per importi complessivi le poste di cui trattasi, ricostituite pro-quota e quelle ricostituite per intero.

Nel seguito vanno indicate le notizie anagrafiche riguardanti le eventuali altre società beneficiarie della scissione.

34**MOD. 750/RW - TRASFERIMENTI DA E PER L'ESTERO DI DENARO, TITOLI E VALORI MOBILIARI**

Questo modulo deve essere utilizzato dalle società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate nonché dalle associazioni fra artisti e professionisti residenti in Italia, le quali, in conformità di quanto previsto nel D.L. 28 giugno 1990, n. 167 convertito dalla legge 4 agosto 1990 n. 227, devono indicare:

a) i trasferimenti da e verso l'estero di denaro, titoli o valori mobiliari effettuati attraverso soggetti non residenti, senza il tramite di intermediari residenti, sia istituzionali che professionali se l'ammontare complessivo di tali trasferimenti nel corso del periodo di imposta sia stato superiore a lire 20 milioni (art. 2 comma 1 e art. 5 comma 2); nell'ammontare complessivo vanno computati tutti i trasferimenti e, quindi, sia quelli verso l'estero che quelli dall'estero.

L'obbligo riguarda i trasferimenti diversi da quelli relativi a investimenti all'estero e attività estere di natura finanziaria, indipendentemente dalla causale degli investimenti stessi e dalle modalità con le quali hanno avuto luogo;

b) gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria detenuti al termine del periodo di imposta se l'ammontare complessivo di tali investimenti ed attività, al termine del periodo di imposta, risulta superiore a lire 20 milioni (articolo 4 commi 1 e 5). Quest'obbligo sussiste anche se nel corso dell'anno non siano intervenute movimentazioni;

c) i trasferimenti da verso e sull'estero che hanno interessato i suddetti investimenti ed attività se l'ammontare complessivo dei movimenti effettuati nel corso dell'anno, computato tenendo conto anche dei disinvestimenti, sia stato superiore a lire 20 milioni (articolo 4, commi 2 e 5).

Quest'obbligo sussiste anche se al termine del periodo di imposta i soggetti interessati non detengano investimenti all'estero né attività estere di natura finanziaria, in quanto a tale data è intervenuto, rispettivamente, il disinvestimento o l'estinzione dei rapporti finanziari.

L'obbligo di dichiarazione di cui ai precedenti punti b) e c) sussiste indipendentemente sia dalle modalità con cui gli investimenti all'estero, le attività estere di natura finanziaria e i trasferimenti sono stati posti in essere (attraverso intermediari residenti, attraverso non residenti, in forma diretta) sia dalla causa da cui gli stessi traggono origine (donazione, successione ecc.).

Nel caso in cui le operazioni in questione siano eseguite in valuta estera il soggetto interessato deve indicare il controvalore in lire utilizzando il cambio indicato dal D.M. 27 gennaio 1998 pubblicato nella G.U. n. 28 del 4 febbraio 1998, tenuto conto dell'errata corregge pubblicata nella G.U. n. 40 del 18 febbraio 1998.

L'obbligo di dichiarazione sussiste anche nel caso in cui le operazioni siano state poste in essere dai contribuenti in qualità di esercenti attività commerciali in regime di contabilità ordinaria e siano quindi soggetti a tutti gli obblighi di tenuta e conservazione delle scritture contabili previsti dalle norme fiscali.

Nel caso in cui sussista l'obbligo di presentazione del Mod. 750, il presente modulo deve essere presentato unitamente a detto modello. Nei casi di esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi, il presente modulo deve essere presentato con le modalità e nei termini previsti per la presentazione del Mod. 750, compilando il relativo frontespizio.

Considerato che il modulo RWV riguarda la rilevazione su base annua dei trasferimenti da, verso e sull'estero di denaro, titoli e valori mobiliari, il modulo RWV dovrà essere presentato, con riferimento all'intero anno solare.

Si intendono compresi fra gli investimenti esteri e le attività estere di natura finanziaria, i titoli e i valori mobiliari esteri acquistati in Italia per il tramite degli intermediari residenti di cui all'articolo 1 del D.L. n. 167 del 1990. Sono inoltre compresi le obbligazioni e i titoli simili di cui all'articolo 31 del DPR n. 601 del 1973 e quelli con regime fiscale equiparato emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992.

Gli obblighi di dichiarazione non sussistono, per espressa previsione legislativa, per gli investimenti all'estero e per le attività estere di natura finanziaria produttive di redditi di capitale o di redditi diversi, sempreché tali redditi:

1. siano esenti dalle imposte sui redditi. Si tratta degli interessi, premi ed altri frutti dei titoli di Stato ed equiparati emessi all'estero, fino al 9 settembre 1992;

2. siano stati assoggettati alla ritenuta alla fonte del 12,50 o 27 per cento ai sensi dell'art. 26, terzo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973 e successive modificazioni. Si tratta degli interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e titoli simili esteri, percepiti mediante l'intervento dei soggetti di cui al primo comma dell'art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973, che nella specie assumono la veste di sostituto d'imposta, ovvero conseguiti attraverso la cessione dei predetti titoli con l'intervento - a qualsiasi titolo - di tali sostituti d'imposta, e dei depositi e conti correnti esteri i cui redditi siano percepiti in Italia per il tramite dei citati sostituti. Identica disciplina si applica con riferimento agli interessi, premi ed altri frutti derivanti da obbligazioni e titoli simili di cui all'art. 31 del D.P.R. n. 601 del 1973 e di quelli con regime fiscale equiparato emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992, assoggettati a ritenuta ai sensi del terzo comma dell'art. 26 del citato D.P.R. n. 600 del 1973;

3. siano stati assoggettati alla ritenuta alla fonte del 10 per cento ai sensi dell'art. 27, comma, 4 del D.P.R. n. 600 del 1973. Si tratta degli utili su titoli partecipativi esteri, sempreché percepiti in Italia per il tramite di intermediari residenti, così come chiarito nel precedente punto 2, che vanno dichiarati nel Modello 750/F;

4. siano stati assoggettati alla ritenuta alla fonte del 30 per cento ai sensi dell'art. 8 del D.L. 30 settembre 1983, n. 512, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 novembre 1983, n. 649. Si tratta dei proventi derivanti dai titoli e certificati (cc.dd. "titoli atipici"), emessi da soggetti non residenti, collocati in Italia ed assoggettati a ritenuta da parte del soggetto residente incaricato del pagamento dei proventi o del riacquisto dei titoli o certificati;

5. siano stati assoggettati alla ritenuta d'imposta del 12,50 per cento prevista dall'art. 67 del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993 n. 427. Si tratta delle plusvalenze realizzate mediante cessione a termine di valute estere ovvero conseguite attraverso altri contratti, che assumono, anche in modo implicito valori a termine delle valute come riferimento per la determinazione dei corrispettivi, derivanti da operazioni con non residenti, previste dall'art. 81, comma 1, lett. c-ter del Tuir.

Inoltre i predetti obblighi di dichiarazione non sussistono per le quote di organismi collettivi in valori mobiliari di diritto estero:

- già autorizzati al collocamento in Italia prima dell'entrata in vigore del D.L. 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni dalla L. 4 agosto 1990, n. 227, ai quali continua ad applicarsi la disciplina di cui all'art. 11-bis del D.L. n. 512 del 1983, ai sensi del comma 2 dell'art. 10-ter della legge 23 marzo 1983 n. 77 del 1983 e successive modificazioni;

- situati negli Stati membri della UE, conformi alle direttive comunitarie e le cui quote sono collocate nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 10-bis della citata L. n. 77/1983, diversi da quelli di cui alla precedente alinea, i cui proventi sono soggetti alla ritenuta del 12,50 per cento, che deve essere operata, ai sensi dell'art. 10-ter, comma 1, della medesima legge, dai soggetti residenti incaricati del pagamento dei proventi medesimi, del riacquisto o della negoziazione delle quote o delle azioni (cfr. art. 10-ter, comma 4, L. n. 77/1983);

- diversi da quelli di cui ai precedenti punti, sempreché i relativi proventi siano stati percepiti in Italia e assoggettati alla ritenuta d'acconto del 12,50 per cento di cui al comma 6 dell'art. 10-ter della predetta legge n. 77/1983.

Per effetto dell'art. 5 bis del D.L. n. 167 del 1990, introdotto dall'art. 22 della legge 6 febbraio 1996 n. 52, l'obbligo di dichiarazione non sussiste per gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenuti negli Stati membri dell'Unione Europea; l'obbligo di dichiarazione non sussiste, inoltre, per i trasferimenti relativi a tali investimenti ed attività operati all'interno dell'Unione Europea fatta eccezione per i trasferimenti da e per l'Italia.

Nel caso in cui le attività estere di natura finanziaria di cui alla presente dichiarazione abbiano prodotto redditi relativamente ai quali non sussistano le condizioni di esonero, il contribuente dovrà farne oggetto di dichiarazione nella Sezione -- del Mod. 750/I, secondo le istruzioni ivi fornite.

Si richiama altresì l'attenzione sulla disposizione contenuta nell'art. 6 del D.L. n. 167 del 1990 innanzi citato che, ai fini delle imposte sui redditi, prevede la presunzione di fruttuosità, nella misura pari al tasso ufficiale medio di sconto vigente in Italia nei singoli periodi d'imposta, con riguardo alle somme in denaro, ai titoli ed ai valori mobiliari trasferiti o costituiti all'estero, senza che ne risultino dichiarati i redditi effettivi, a meno che nella dichiarazione non venga specificato che si tratta di redditi la cui percezione avverrà in un successivo periodo d'imposta.

Nei casi di attività di natura finanziaria detenute negli Stati membri dell'Unione Europea, per le quali non sussiste l'obbligo di dichiarazione in base all'art. 5 bis del D.L. 167 del 1990, l'indicazione che si tratta di redditi la cui percezione avverrà in un successivo periodo di imposta può essere effettuata compilando la parte relativa alle Annotazioni nel modulo 750/RWV, che quindi deve essere comunque presentato.

Il presente modulo si compone di 3 sezioni: nella **Sezione I** vanno indicati i trasferimenti dall'estero verso l'Italia e dall'Italia verso l'estero di denaro, titoli e valori mobiliari effettuati attraverso non residenti e senza il tramite degli intermediari residenti, per ragioni diverse dagli investimenti all'estero e dalle attività estere di natura finanziaria; nella **Sezione II** vanno indicate le consistenze

degli investimenti esteri e delle attività di natura finanziaria detenute all'estero al termine del periodo di imposta; nella **Sezione III** vanno indicati i flussi dei trasferimenti dall'estero verso l'Italia, dall'Italia verso l'estero e dall'estero sull'estero di denaro, titoli e valori mobiliari, in qualunque modo effettuati (sia attraverso i non residenti che per il tramite di intermediari residenti ovvero in forma diretta) che nel corso dell'anno hanno interessato investimenti esteri ed attività estere di natura finanziaria.

Nella **Sezione I** indicare, per ciascuna operazione di trasferimento, i seguenti dati:

- nei **campi 1 e 2**, le generalità complete (cognome e nome, se trattasi di persone fisiche; denominazione, se trattasi di soggetti diversi dalle persone fisiche) del soggetto non residente attraverso il quale è stata effettuata l'operazione;
- nel **campo 3**, il paese estero di residenza del soggetto non residente; i campi 1, 2 e 3 non vanno compilati quando il trasferimento è avvenuto in forma diretta;
- nel **campo 4**, la tipologia dell'operazione, indicando il **codice 1** se l'operazione ha comportato un trasferimento dall'estero verso l'Italia oppure il **codice 2** se l'operazione ha comportato un trasferimento dall'Italia verso l'estero;
- nei **campi 5 e 6**, rispettivamente, la descrizione dello Stato estero e il relativo codice, rilevato dall'elenco dei Paesi esteri, riportato in allegato alle istruzioni del presente modulo;
- nei **campi 7 e 8**, il mezzo di pagamento impiegato per l'effettuazione dell'operazione (es.: denaro, assegno bancario, ecc.) indicando nel campo 7 la descrizione in chiaro e nel campo 8 il **codice 1, 2 o 3** a seconda che il mezzo di pagamento sia rappresentato, rispettivamente, da denaro, assegni bancari, o altri mezzi;
- nel **campo 9**, il codice della causale dell'operazione, desumendolo dalla tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata in allegato alle istruzioni del presente modulo;
- nel **campo 10**, la data dell'operazione;
- nel **campo 11**, l'importo dell'operazione.

Al riguardo si precisa che, qualora le operazioni siano state effettuate in valuta estera, il controvalore in lire degli importi da indicare nel campo 11 è determinato, per il 1997 sulla base dei valori di cambio riportati nel D.M. 27 gennaio 1998, pubblicato nella G.U. del 4 febbraio 1998, tenuto conto dell'errata correge innanzi menzionata.

Nella **Sezione II** indicare, per ciascuna tipologia di investimento estero e di attività estera di natura finanziaria e distintamente per ciascuno Stato estero, le consistenze dei predetti investimenti ed attività detenuti all'estero al termine del periodo di imposta. In particolare indicare:

- nei **campi 1 e 2**, rispettivamente, la descrizione dello Stato estero e il corrispondente codice, desumendolo dall'elenco dei Paesi esteri riportato in allegato alle istruzioni del presente modulo;

- nei **campi 3 e 4**, rispettivamente, la descrizione della causale dell'operazione e il relativo codice, desumendolo dalla tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata in allegato alle istruzioni del presente modulo. La **casella 5** riportata nel campo 4 va barrata solo nel caso di acquisto, per il tramite di intermediari residenti, di titoli o valori mobiliari i cui proventi non sono stati assoggettati a ritenuta alla fonte in Italia;
- nel **campo 6**, l'importo degli investimenti ed attività suddetti. In proposito si richiama quanto già precisato in riferimento al campo 11 della **Sezione I**.

Nella **Sezione III** indicare, per ciascuna operazione che ha comportato trasferimenti di denaro, titoli e valori mobiliari da, verso e sull'estero, i dati di seguito elencati:

- nei **campi 1 e 2**, rispettivamente, la descrizione dello Stato estero e il relativo codice, desumendolo dall'elenco dei Paesi esteri, riportato in **allegato** alle presenti istruzioni;
- nel **campo 3**, la tipologia dell'operazione indicando il codice:
 - 1, per i trasferimenti dall'estero verso l'Italia,
 - 2, per i trasferimenti dall'Italia verso l'estero,
 - 3, per i trasferimenti dall'estero sull'estero;
- nel **campo 4**, il codice dell'operazione, desumendolo dalla tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata in allegato alle presenti istruzioni. La **casella 5** riportata in questo campo va barrata solo nel caso di acquisto, per il tramite di intermediari residenti, di titoli o valori mobiliari i cui proventi non sono stati assoggettati a ritenuta alla fonte in Italia;
- nel **campo 6**, gli estremi di identificazione della banca ed il numero di conto utilizzato;
- nel **campo 7**, la data in cui è intervenuta l'operazione;
- nel **campo 8** l'importo dell'operazione. In proposito si richiama quanto precisato in relazione al campo 11 della **Sezione I**.

Se il contribuente ha posto in essere una pluralità di operazioni comportanti il trasferimento dall'estero verso l'Italia, dall'Italia verso l'estero e dall'estero sull'estero di denaro, titoli o valori mobiliari mediante l'utilizzo di uno o più conti correnti, in luogo della indicazione delle singole operazioni di trasferimento, il contribuente può limitarsi ad indicare, con riferimento a ciascun conto interessato, l'ammontare complessivo dei trasferimenti effettuati dall'estero (codice 1), dall'Italia (codice 2) e sull'estero (codice 3), indicandone l'importo nel campo 7 e la tipologia nel campo 3. Infine, nel caso in cui per una stessa operazione di trasferimento intervengano più intermediari menzionati nei primi due commi dell'articolo 1 del D.L. n.167 del 1990, dovrà essere indicato soltanto il numero di conto relativo all'intermediario che per primo è intervenuto nell'operazione di trasferimento verso l'estero e per ultimo nell'operazione di trasferimento verso l'Italia. Nel caso in cui non fosse sufficiente un unico modulo per l'indicazione dei dati richiesti, si dovranno utilizzare altri moduli avendo cura

di numerare distintamente ciascuno di essi, riportando la numerazione progressiva nella apposita casella posta nella prima pagina del modulo.

Tutti gli importi devono essere arrotondati alle mille lire superiori se le ultime tre cifre superano le cinquecento lire ed a quelle inferiori nel caso contrario; ad esempio: 1.501 diventa 2.000; 1.500 diventa 1.000; 1.499 diventa 1.000.

35

MOD. 750/RK - PATRIMONIO NETTO DELLE IMPRESE

Il modello **750/RK** va utilizzato per dichiarare il patrimonio netto su cui applicare l'imposta istituita dal D.L. 30 settembre 1992, n. 394, convertito dalla legge 26 novembre 1992, n. 461.

Si ricorda che l'applicazione dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese, già prorogata all'esercizio in corso al 30 settembre 1995, è stata ulteriormente prorogata dall'art. 3, comma 110, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, fino all'esercizio in corso al 30 settembre 1997.

Detto modello deve essere presentato unitamente al Mod. 750 e va presentato anche se l'imposta non è dovuta, in quanto di ammontare non superiore a lire 100.000.

Si ricorda che a seguito della modifica della lett. c), comma 2, dell'art. 51 del Tuir, operata dall'art. 3, comma 4, lett. b), della legge 23 dicembre 1996, n. 662, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 1996, sono redditi d'impresa i redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio di attività agricole di cui all'art. 29 del Tuir, ove spettino alle società in nome collettivo e in accomandita semplice. Pertanto, per le suddette società che svolgono esclusivamente attività agricola rientrante nei limiti di cui all'art. 29, comma 2, del Tuir, non trova più applicazione l'esenzione dall'imposta sul patrimonio netto disposta dall'art. 8, comma 2, del D.M. 7 gennaio 1993, concernente le modalità di attuazione delle disposizioni recate dal citato D.L. n. 394 del 1992.

Il modello si compone di tre Sezioni, le prime due riguardanti, la determinazione dell'imponibile e la terza il calcolo dell'imposta patrimoniale dovuta nonché i versamenti dell'imposta stessa.

La **Sezione I** va compilata dalle società tenute, non per effetto di opzione, al regime di contabilità ordinaria, per le quali l'imposta si applica ai sensi dell'art. 1, comma 2, del citato D.L. n. 394, sul patrimonio netto, così come risulta dal bilancio, diminuito dell'utile dell'esercizio.

Qualora il bilancio non sia stato redatto, non sussistendone l'obbligo, come nel caso di fusione o di trasformazione, ovvero non sia stato approvato, essendo scaduti i termini di approvazione dello stesso, occorre assumere gli

elementi desumibili dalle scritture contabili alla data di chiusura del periodo d'imposta.

Nei righi da **RK1** a **RK6** vanno indicati gli ammontari delle voci ivi previste.

Al fine di stabilire quali fondi vanno inclusi, nel rigo **RK4**, tra le poste del patrimonio netto, occorre avere riguardo alla natura degli stessi, nel senso che essi vanno ricompresi allorché non sono destinati alla copertura di specifici oneri o passività ovvero non costituiscono poste rettificative dell'attivo.

Nel rigo **RK7** va indicato l'importo escluso dall'imponibile dell'imposta patrimoniale, per effetto dell'art. 3, comma 111, della legge n. 549 del 1995.

Si ricorda che in base a detta norma, nel computo della base imponibile dell'imposta patrimoniale non si tiene conto dell'incremento del patrimonio netto, rispetto a quello che ha assunto rilevanza ai fini dell'applicazione dell'imposta per il periodo d'imposta 1995. La predetta disposizione non si applica ai soggetti che si sono costituiti dopo il 15 settembre 1995 e, pertanto in tale ipotesi, detto rigo non deve essere compilato. Per costituiti si intendono quei soggetti che hanno presentato la dichiarazione di inizio attività ai fini Iva entro il 15 settembre 1995.

Il rigo **RK9** va compilato dai soggetti che, alla fine dell'esercizio con riferimento al quale è dovuta l'imposta, possiedono da almeno tre mesi direttamente o indirettamente, cioè tramite soggetti non residenti, azioni, titoli similari o quote di partecipazione in società o enti soggetti alla stessa imposta.

A tal fine hanno rilevanza anche le azioni sottoscritte, per effetto dell'esercizio del diritto di opzione e nei limiti del diritto medesimo, nel corso dell'ultimo trimestre dell'esercizio, ma in relazione ad azioni possedute da almeno tre mesi alla fine dell'esercizio stesso. Per i suddetti soggetti, il comma 4 dell'art. 1 del citato D.L. n. 394 del 1992 stabilisce che il patrimonio netto deve essere diminuito del valore contabile delle azioni, titoli similari o quote o, se minore, di un valore pari alla corrispondente frazione del patrimonio netto della società o ente partecipato, direttamente o indirettamente tramite soggetto non residente.

Pertanto, in tale ipotesi, l'importo di rigo **RK8** deve essere diminuito del minor importo tra il valore contabile delle azioni, titoli similari o quote posseduti e quello corrispondente alla percentuale di possesso, diretto o indiretto, applicata al patrimonio netto della società o ente partecipato direttamente o indirettamente, risultante dall'ultimo bilancio.

La **Sezione II** va compilata dai soggetti ammessi al regime di contabilità semplificata, ovvero, al regime di contabilità ordinaria per effetto di opzione, per le quali, sulla base di quanto stabilito all'art. 2 del DL n. 394, l'imposta si applica sulla somma:

a) del valore delle rimanenze finali di cui agli artt. 59 e 60 del Tuir, - da indicare nel rigo **RK11** - determinato ai sensi delle norme medesime;

b) del costo complessivo dei beni ammortizzabili (materiali e immateriali) determinato con i criteri di cui all'art. 76 dello stesso Tuir, al netto dei relativi ammortamenti fiscalmente riconosciuti effettuato ai sensi degli artt. 67 e 68 del Tuir, riportato nel rigo **RK12**.

Per effetto dell'art. 5, comma 4, del decreto di attuazione, per i soggetti esercenti l'attività di distribuzione di carburanti, l'ammontare delle rimanenze finali è determinato al netto dell'imposta di fabbricazione.

I soggetti, tenuti al regime di contabilità ordinaria per effetto di opzione, possono, tuttavia, determinare l'imposta assumendo come base imponibile, il patrimonio netto, a condizione che ne sia stata data comunicazione nella dichiarazione dei redditi, barrando l'apposita casella nel riquadro posto nell'ultima facciata del Mod. 750/RA. In tal caso devono utilizzare la sezione I del presente modello.

Nella **Sezione III** va indicato nel rigo **RK14** l'imposta che risulta dall'applicazione dell'aliquota del 7,5 per mille all'importo di rigo **RK10** ovvero **RK13**.

Si ricorda che in caso di compilazione del rigo **RK9**, l'imposta dovuta, per effetto dell'art. 1, comma 4, ultimo periodo, del D.L. n. 394, non può comunque essere inferiore all'1 per mille del patrimonio netto indicato nel rigo **RK8** senza tener conto, quindi, delle diminuzioni spettanti in conseguenza delle partecipazioni possedute.

Se il periodo di imposta è superiore o inferiore ai dodici mesi l'imposta è ragguagliata alla durata di detto periodo, considerando come mese intero la frazione di esso superiore a 15 giorni.

L'imposta non è dovuta se l'ammontare di rigo **RK14** non supera l'importo di lire centomila.

Nel rigo RK15 va indicato il credito d'imposta relativo alle agevolazioni per le nuove iniziative produttive, di cui al comma 210 dell'art.2 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, pari al 50 per cento del precedente rigo RK14, che comunque non può superare, unitamente al credito d'imposta utilizzato nel rigo RO12, l'importo di lire 7.000.000

ATTENZIONE

Si fa presente che, ai sensi del comma 212 dell'art. 2 della legge n. 662 del 1996, l'importo non utilizzato dalla società di persone commerciale per il pagamento dell'Ilor e dell'importo sul patrimonio netto dell'impresa è attribuito in misura non eccedente lire 5.000.000, ai soci in quote proporzionali alle loro partecipazioni agli utili.

Esempio:

Società in nome collettivo, composta dal socio A e il socio B, partecipanti ognuno al 50 per cento.

	Credito d'imposta
• Importo massimo	L. 7.000.000
• Ilor dovuta: L. 2.000.000; credito spettante	L. 1.000.000
• Imposta patrimoniale dovuta L. 1.000.000; credito spettante	L. 500.000
Credito non utilizzato della società	L. 5.500.000

- Credito massimo spettante ai soci L. 5.500.000
- Credito massimo spettante al socio "A" L. 2.750.000
- Credito massimo spettante al socio "B" L. 2.750.000

Da ultimo si fa presente che, relativamente alle società semplici e alle associazioni tra artisti e professionisti, non essendo le stesse soggette all'Ilor e all'imposta sul patrimonio netto, il credito d'imposta pari a L. 7.000.000 deve essere attribuito ai soci o associati in quote proporzionali alla loro partecipazione agli utili per un importo che per ciascuno di essi non può comunque eccedere L. 5.000.000. **(Vedere la voce "Credito d'imposta per le nuove iniziative produttive" nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa e quelle derivanti dall'attuazione delle deleghe in materia tributaria").**

Nel rigo **RK16** va indicato l'importo della eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione.

Nei rigi **RK17** e **RK18** vanno indicati gli importi della prima e seconda rata di acconto versati, riportando, negli appositi spazi, gli estremi dei versamenti, cioè la data e il codice dell'ufficio postale o della banca o del concessionario desunti dalle attestazioni e/o dalle distinte di versamento.

Attenzione: Le società che hanno effettuato il versamento della prima rata di acconto nel termine compreso tra il 1° giugno 1997 e il 20 giugno 1997 devono indicare l'importo versato al netto dello 0,50 per cento corrisposto a titolo di sanzione per l'imposta versata tardivamente.

La differenza tra l'importo indicato nel rigo **RK14** e il totale degli importi indicati nei rigi **RK15**, **RK16**, **RK17** e **RK18** va indicata, se positiva, nel rigo **RK19** in quanto costituisce l'imposta da versare a saldo, mentre, se negativa, va riportata nel rigo **RK20**.

Qualora l'importo indicato nel rigo **RK14** non sia superiore a lire 100.000, il totale degli importi indicati nei rigi **RK16**, **RK17** e/o **RK18** dovrà essere indicato nel rigo **RK20**.

Il versamento dell'imposta sul patrimonio netto, a norma dell'art. 17 e seguenti del D.Lgs. n. 241 del 1997, deve essere effettuato direttamente presso gli sportelli di qualsiasi concessionario o presso qualsiasi banca o ufficio postale abilitato mediante la delega prevista dall'art. 19 del citato D.Lgs. n. 241 del 1997 (Mod. F24).

Il versamento è effettuato utilizzando il seguente codice tributo:

codice 3430 - Imposta sul patrimonio netto delle imprese - Società di persone.

Il periodo di riferimento nella forma AA.AA. è l'anno per il quale si versa l'imposta.

Gli estremi del versamento effettuato non vanno indicati nel quadro in esame. Il versamento complessivo delle imposte dovute (Ilor, Imposta sul patrimonio netto, imposte sostitutive, Irap, ecc.) deve essere indicato unicamente nel modello 750/RO al rigo **RO19**.

■ Ammortamento anticipato [art. 67, comma 3, del Tuir]

L'ammortamento anticipato previsto dall'art. 67, comma 3, del Tuir, ove non imputato in bilancio a riduzione del valore dei cespiti può essere dedotto, previo accantonamento in un'apposita riserva in bilancio per la cui costituzione non si rende necessaria l'effettiva imputazione dell'importo corrispondente a conto economico ed è utilizzabile anche una riserva disponibile già esistente.

■ Ammortamento dei beni concessi in locazione finanziaria [art. 67, comma 8, del Tuir]

Le quote di ammortamento dei beni concessi in locazione finanziaria sono determinate, ai sensi dell'art. 67, comma 8, del Tuir, nella misura risultante dal relativo piano di ammortamento finanziario. Tale disposizione si applica per i beni consegnati a decorrere dal periodo di imposta per il quale il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi scade successivamente al 1995. Per i beni consegnati in periodi di imposta precedenti a quello predetto, sono fatti salvi, tuttavia, gli effetti derivanti dall'eventuale applicazione del menzionato criterio che prevede la deduzione di quote di ammortamento finanziario.

Inoltre, deve ritenersi che per i beni consegnati in esercizi precedenti a quello di prima applicazione, l'impresa possa, con riguardo a tutti i beni concessi in locazione, computare le quote di ammortamento secondo il piano di ammortamento finanziario. In tal caso il maggior importo complessivamente dedotto negli esercizi precedenti rispetto a quello deducibile secondo il piano di ammortamento finanziario dovrà concorrere a formare il reddito nel periodo di imposta di prima applicazione della norma in esame.

Si ricorda che, ai fini del computo della base su cui si applicano le percentuali previste dall'art. 71 del Tuir, come modificato dall'art. 3, comma 103, lett. d), della stessa legge n. 549 del 1995, è consentito considerare anche i crediti impliciti sui contratti per i quali l'ammortamento è effettuato con il criterio finanziario.

■ Ammortamento finanziario dei beni gratuitamente devolvibili

L'art. 1, comma 1, lett. c), del D.L. 31 dicembre 1996, n. 669 ha apportato modificazioni all'art. 69 del Tuir, che disciplina l'ammortamento finanziario dei beni gratuitamente devolvibili, e al comma 2 dell'art. 73 dello stesso Tuir, relativo allo speciale regime di accantonamento previsto per le imprese concessionarie della costruzione e dell'esercizio di opere pubbliche.

Con riguardo all'art. 69 si rileva che in base alla nuova formulazione del comma 1 di detta norma, l'ammortamento finanziario dei beni gratuitamente devolvibili è ora consentito soltanto in alternativa (e non più in aggiunta) all'ammortamento tecnico di cui agli artt. 67 e 68 del Tuir.

Si fa presente che l'alternativa tra ammortamento finanziario e ammortamento tecnico può operare anche per singolo bene o per categoria omogenea di beni, al fine di tener conto della difformità tra il normale periodo di deperimento e consumo dei beni (come stimato dai coefficienti tabellari) e durata (maggiore o minore) della concessione.

Qualora nel corso dell'ammortamento finanziario il bene venga sostituito, si procederà ad ammortizzare il costo del nuovo bene computando le quote costanti di ammortamento finanziario sulla base del numero dei residui anni di durata della concessione e il costo non ammortizzato del bene sostitutivo potrà essere dedotto nell'esercizio di sostituzione.

Considerando che la modifica in esame opera a decorrere dall'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 1996, anche in relazione ai beni il cui processo di ammortamento sia iniziato in periodi di imposta precedenti, il comma 2 del citato art. 1 contiene disposizioni di carattere transitorio volte a disciplinare le situazioni in cui le imprese abbiano dedotto negli esercizi precedenti quote di ammortamento finanziario in aggiunta a quelle di ammortamento tecnico.

In tal caso, relativamente a ogni singolo bene o categoria omogenea di beni, occorrerà confrontare il costo e l'ammontare delle quote complessivamente dedotte (che si considera già ammortizzato): l'eccedenza, se positiva, costituisce il costo non ammortizzato, che potrà essere dedotto ai sensi dell'art. 69 ovvero a scelta ai sensi degli artt. 67 o 68 (computando le quote di ammortamento con riferimento al costo dei beni al lordo delle quote di ammortamento già dedotte); se, invece, l'eccedenza è negativa la stessa concorrerà a formare il reddito nel periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 1996 indipendentemente dalla modalità di contabilizzazione adottata.

Si abbia, ad esempio, il caso di un bene, gratuitamente devolvibile al termine di una concessione iniziata nel 1992 e di durata ventennale.

Detto bene, di costo 1.000, è stato ammortizzato fino al 1995, ai sensi dell'art. 67 del Tuir per 400 e, ai sensi del successivo art. 69, per 200.

Qualora il contribuente scelga l'ammortamento tecnico, il cui coefficiente sia, ad esempio, del 10 per cento, la quota massima deducibile nei periodi 1996, 1997, 1998 e 1999 sarà di 100. Qualora, invece, venga scelto l'ammortamento finanziario, il contribuente potrà dedurre in ciascun periodo, dal 1996 al 2003, una quota pari a 50 (in tal caso l'ammortamento finanziario sarà esaurito prima della scadenza della concessione) ovvero potrà rideterminare la quota costante in funzione dei residui anni della concessione.

Si fa presente che il computo dell'eccedenza potrà essere effettuato anche con riferimento all'intera concessione (considerando cioè il complesso dei beni). In tal caso l'eccedenza positiva, che rappresenta l'ammontare complessivo ancora da ammortizzare, potrà essere attribuita a ciascun bene o categoria di beni in proporzione all'importo da ammortizzare di ciascuno di essi.

Si fa presente che con l'ulteriore modifica recata al comma 2 dello stesso art. 69 è stato stabilito che, ai fini dell'individuazione della quota costante di ammortamento finanziario, il numero di anni di durata della concessione per cui suddividere il costo dei beni deve essere determinato conteggiando come tali anche le frazioni di anno. Detta modifica, che decorre dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 1996, esplica effetti con riferimento alle concessioni che abbiano inizio in tale periodo.

Per quanto attiene alle modifiche apportate allo speciale regime di accantonamento previsto dal comma 2 dell'art. 73 del Tuir nei confronti delle imprese titolari di concessioni per la costruzione e l'esercizio di opere pubbliche, si rileva che la deduzione dell'accantonamento ad apposito fondo a fronte delle spese di ripristino o di sostituzione di ciascun bene gratuitamente devolvibile è ridotta dal 10 al 5 per cento del costo e non è più ammessa quando il fondo ha raggiunto l'ammontare complessivo delle spese relative al bene medesimo sostenute negli ultimi due esercizi (1996 e 1997).

■ Attività agricole

Ai fini della determinazione del reddito agrario 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 quelle 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.

Se le attività menzionate alle lettere b) e c) eccedono i limiti stabiliti, la parte di reddito imputabile all'attività eccedente è considerata reddito d'impresa da determinarsi in base alle norme contenute nel capo VI del titolo I del Tuir.

Con riferimento alle attività dirette alla produzione di vegetali (ad esempio, piante, fiori, ortaggi, funghi, ecc.), si fa presente che per verificare la condizione posta alla lettera b) ai fini del calcolo della superficie adibita alla produzione, occorre fare riferimento alla superficie sulla quale insiste la produzione stessa (ripiani o bancali) e non già a quella coperta dalla struttura. Pertanto, qualora il suolo non venga utilizzato per la coltivazione, rientrano nel ciclo agrario soltanto le produzioni svolte su non più di due ripiani o bancali.

■ Calcolo delle plusvalenze

Ai fini del calcolo delle plusvalenze dei terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria e delle indennità di esproprio e simili, il costo di acquisto deve essere, prima, aumentato di tutti gli altri costi inerenti, poi rivalutato sulla base della variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati. Al costo così determinato e rivalutato va poi sommata l'eventuale INVIM pagata. Qualora si tratti di terreni acquistati per effetto di donazione, si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce ed atti registrati, ed in seguito definito e liquidato, aumentato di ogni altro costo inerente, nonché dell'INVIM e dell'imposta di successione pagate, senza operare alcuna rivalutazione sulla base della variazione dell'indice dei prezzi al consumo.

■ Canone di locazione - Determinazione della quota proporzionale

Per ottenere la quota proporzionale del canone di locazione applicare la formula:

$$\text{quota proporzionale del canone} = \frac{\text{canone totale} \times \text{singola rendita}}{\text{totale delle rendite}}$$

Esempio:

Rendita catastale abitazione rivalutata del 5 per cento:	900.000
Rendita catastale della pertinenza rivalutata del 5 per cento:	100.000
Canone di locazione totale:	20.000.000

Quota del canone relativo all'abitazione

$$\frac{20.000.000 \times 900.000}{(900.000 + 100.000)} = 18.000.000$$

Quota del canone relativo alla pertinenza

$$\frac{20.000.000 \times 100.000}{(900.000 + 100.000)} = 2.000.000$$

■ Contributi o liberalità [art. 55, comma 3, lett. b), del Tuir]

Ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b), del TUIR, come modificato dall'art. 9, comma 1, lett. a) del D.L. 20 giugno 1996, n. 323, convertito dalla legge 8 agosto 1996, n. 425, cioè nel testo previgente alla riformulazione disposta dall'art. 21, comma 4, lett. b) della legge 23 dicembre 1997, n. 449, i proventi conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, anche in natura, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono incassati o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto; tuttavia il loro ammontare, nel limite del 50 per cento e se accantonato in apposita riserva, concorre a formare il reddito nell'esercizio e nella misura in cui la riserva sia utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite di esercizio o i beni ricevuti siano assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

La riserva nella quale sono stati accantonati i proventi incassati a titolo di contributo o di liberalità può essere utilizzata per la copertura delle perdite di esercizi anche diversi da quello nel corso del quale i proventi stessi sono stati percepiti. Relativamente alla parte del contributo o della liberalità non accantonata, si ricorda che la disposizione che prevede la riduzione da dieci a cinque dei periodi di imposta entro cui può essere attivata la tassazione per quote costanti, ha effetto per i contributi incassati a partire dal periodo di imposta in corso al 20 giugno 1996.

Si precisa che in presenza di un contributo unitario ma erogato in più esercizi le regole predette si applicano autonomamente con riguardo alla parte del contributo incassato in ogni periodo d'imposta.

Nel caso in cui il diritto al conseguimento di un contributo già incassato, in tutto o in parte, sia sottoposto a condizione sospensiva, il contributo stesso rileva fiscalmente soltanto al verificarsi della condizione, costituendo per la parte già incassata, fino al momento di perfezionamento del diritto, un fero debito.

Qualora il contributo sia erogato mediante il riconoscimento di uno specifico credito d'imposta (come ad esempio nei casi previsti dalla legge 5 ottobre 1991, n. 317) lo stesso si considera incassato nel momento e nella misura in cui il credito è utilizzato per il pagamento delle imposte.

Con l'introduzione del criterio di cassa disposto dalla legge 8 agosto 1994, n. 503, di conversione del DL 29 giugno 1994, n. 416, i proventi di cui trattasi non assumono alcuna rilevanza fiscale nell'esercizio del loro conseguimento. Pertanto la costituzione dell'apposita riserva, necessaria per beneficiare della sospensione deve avvenire entro e non oltre l'esercizio d'incasso dei proventi (sempreché il relativo diritto non sia sottoposto a condizione sospensiva). Tuttavia, qualora il provento sia imputato per competenza in un esercizio anteriore a quello d'insorgenza del presupposto impositivo (incasso), la riserva può essere validamente costituita, anche nel bilancio relativo al suddetto esercizio di competenza.

Si precisa, inoltre che l'accantonamento in questione può essere operato sia a carico dell'utile dell'esercizio d'incasso ovvero dell'esercizio d'imputazione contabile dei proventi e sia vincolando un'altra riserva disponibile già esistente.

Si ricorda, altresì, che i contributi spettanti a norma di legge esclusivamente in conto esercizio anche se erogati da soggetti diversi dallo Stato o da altri enti pubblici, sono considerati ricavi; ciò per effetto delle modifiche recate dall'art. 3, comma 103, lett. a), della legge n. 549 del 1995, all'art. 53, comma 1, lett. f), del TUIR. Tale modifica normativa non riguarda quindi i contributi della specie erogati nel periodo d'imposta 1994 e precedenti per i quali rimane applicabile la disciplina recata dall'art. 55, comma 3, lett. b), del TUIR.

■ Contributo del 15 per cento dovuto dai datori di lavoro

Il comma 194 dell'art. 1 della legge n. 662 del 1996 ha previsto che i datori di lavoro che non abbiano versato i contributi di previdenza e assistenza sociale sulle contribuzioni e somme di cui all'art. 9-bis, comma 1, del D.L. 29 marzo 1991, n. 103, convertito dalla legge 1° giugno 1991, n. 166, come sostituito del comma 193 dell'art. 1 della stessa legge n. 662 del 1996, sono tenuti al pagamento di un importo pari al 15 per cento dei predetti contributi e somme.

Il pagamento dell'importo in questione deve essere effettuato in 18 rate bimestrali consecutive di eguale importo, a partire dal 20 febbraio 1997.

Il predetto importo, ove imputato al conto economico è deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa ai sensi dell'art. 62 del Tuir (spese per prestazioni di lavoro). Si ricorda, tuttavia, che per espressa previsione del quarto periodo dello stesso comma 194 dell'art. 1 della legge n. 662, è possibile imputare il predetto importo, in parti uguali, al conto economico degli esercizi nei quali abbiano scadenza le rate di pagamento. Pertanto, la deducibilità dell'importo in questione può essere operata anche nel periodo d'imposta in cui abbia inizio la procedura di rateizzazione e nei successivi periodi in cui la stessa procedura abbia corso.

■ Costruzioni rurali

Non danno luogo a reddito di fabbricati e non vanno pertanto dichiarate in quanto il relativo reddito è già compreso in quello catastale del terreno, le costruzioni rurali (ed eventuali pertinenze) appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui servono, se effettivamente adibite ad abitazione o a funzioni strumentali all'attività agricola dal proprietario, dall'affittuario o dai dipendenti che esercitano attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento.

Ai fini del riconoscimento della ruralità devono inoltre sussistere le seguenti condizioni:

- 1) il terreno cui il fabbricato si riferisce deve essere situato nello stesso comune o in comuni confinanti e deve avere una superficie non inferiore a 10.000 metri quadrati. Se sul terreno sono praticate colture specializzate in serra o la funghicoltura la superficie del terreno deve essere almeno di 3.000 metri quadrati;
- 2) il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo e risultante dalla dichiarazione annuale Iva del 1997 (presentata nel 1998) deve essere superiore alla metà del reddito complessivo.

In caso di unità immobiliari utilizzate congiuntamente da più soggetti, i predetti requisiti devono essere posseduti da almeno uno di tali soggetti. Se sul terreno insistono più unità immobiliari ad uso abitativo, i requisiti di ruralità devono essere soddisfatti distintamente per ciascuna unità immobiliare.

Nel caso che più unità abitative siano utilizzate da più persone dello stesso nucleo familiare in aggiunta ai precedenti requisiti è necessario che per ciascuna unità sia rispettato anche il limite massimo di cinque vani catastali o di 80 metri quadrati per un abitante e di un vano catastale, o di 20 metri quadrati per ogni abitante oltre il primo.

Le costruzioni non utilizzate che hanno i requisiti in precedenza elencati per essere considerate rurali non si considerano produttive di reddito di fabbri-

cati. La mancata utilizzazione deve essere comprovata, con apposita autocertificazione con firma autenticata, da fornire a richiesta degli organi competenti. L'autocertificazione deve attestare l'assenza di allacciamento alle reti dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas.

■ Crediti d'imposta

1) Credito d'imposta sui dividendi

Per effetto dell'art. 14 del TUIR, nel testo vigente prima delle modifiche apportate dal D.Lgs n. 467 del 1997, il credito di imposta sugli utili distribuiti ai soci dalle società di cui alla lettera a) dell'art. 87, spetta nella misura del 9/16 di detti utili. Detto credito spetta sugli utili distribuiti dagli enti di cui alla lett. b) del comma 1 dell'art. 87, ai propri partecipanti, se la relativa delibera di distribuzione è stata adottata dopo la data di chiusura dell'esercizio in corso al 1° gennaio 1988.

Il credito d'imposta sui dividendi spetta nella misura del 25 per cento degli utili percepiti se derivano dalla distribuzione di riserve o fondi che sono stati affrancati ai sensi dell'art. 8, comma 1, della legge 29 dicembre 1990, n. 408.

Il credito di imposta spetta altresì nella misura del 25 per cento degli utili percepiti che derivano da riserve o fondi affrancati ai sensi dell'art. 22, commi 1 e 2, del DL n. 41 del 1995 se la loro distribuzione sia deliberata entro il secondo esercizio successivo a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995 o da riserve o fondi affrancati ai sensi del comma 4 del predetto art. 22 se la loro distribuzione sia deliberata entro il terzo esercizio successivo a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995.

Per effetto dei commi 6-bis e 7-bis dell'art. 14, il credito di imposta sui dividendi non spetta:

- limitatamente agli utili la cui distribuzione è stata deliberata anteriormente alla data di acquisto, ai soggetti che acquistano dai fondi comuni di investimento di cui alla legge 23 marzo 1983, n. 77, e successive modificazioni, o dalle società di investimento a capitale variabile (SICAV), di cui al decreto legislativo 25 gennaio 1992, n. 84, azioni o quote di partecipazione nelle società o enti indicati alle lettere a) e b) dell'art. 87 del TUIR;
- per gli utili percepiti dall'usufruttuario allorché la costituzione o la cessione del diritto di usufrutto siano state poste in essere da soggetti non residenti, privi nel territorio dello Stato di una stabile organizzazione.

In base all'art. 122, comma 4, del TUIR, il credito di imposta di cui all'art. 14 dello stesso TUIR spetta ai soci di società di persone risultanti dalla trasformazione di società soggetta all'IRPEG, avvenuta dopo il 31 dicembre 1987 in relazione alle riserve (escluse quelle di cui al comma 1 dell'art. 44 del TUIR) costituite prima della trasformazione, le quali sono imputate ai soci stessi a norma dell'art. 5 del TUIR:

- nel periodo d'imposta in cui vengono distribuite o utilizzate per scopi diversi dalla copertura di perdite d'esercizio, se dopo la trasformazione sono state iscritte con indicazione della loro origine;
- nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione, se non sono state iscritte in bilancio o vi sono state iscritte senza la detta indicazione.

Ai soci compete in entrambe le ipotesi il credito di imposta di cui all'articolo 14 del TUIR a condizione che la dichiarazione dei redditi della società rechi le indicazioni prescritte nel comma 7 dell'articolo 105 dello stesso TUIR (che vanno fornite nell'apposito prospetto contenuto nella quarta pagina del modello base).

Il credito di imposta non spetta per le riserve:
 – formate con utili o proventi non assoggettati all'IR-PEG a decorrere dall'esercizio in corso alla data del 1° dicembre 1983;

– che in caso di distribuzione concorrono a formare il reddito imponibile della società.

Il credito d'imposta è, invece, ridotto al 36 per cento per le riserve o fondi già esistenti alla fine dell'ultimo esercizio chiuso anteriormente alla data del 1° dicembre 1983 o formati con utili o proventi dell'esercizio stesso.

2) Credito d'imposta sui proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare chiusi

Ai sensi dell'art. 11, comma 4, della legge 14 agosto 1993, n. 344, sui proventi di ogni tipo, spettanti a soggetti che esercitano imprese commerciali, derivanti dalle partecipazioni ai fondi comuni d'investimento mobiliare chiusi, comprese le plusvalenze realizzate in sede di cessione o di riscatto delle quote, purché la partecipazione al fondo sia di durata non inferiore ad un triennio, è riconosciuto un credito d'imposta pari al 25 per cento dei proventi stessi.

3) Credito d'imposta sui proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento immobiliare chiusi

Ai sensi dell'art. 15, comma 5, della legge 25 gennaio 1994, n. 86, come modificato dal DL 26 settembre 1995, n. 406, convertito dalla legge 29 novembre 1995, n. 503, sui proventi di ogni tipo spettanti a soggetti che esercitano imprese commerciali, derivanti dalla partecipazione ai fondi di investimento immobiliare chiusi, spetta il credito di imposta di cui all'art. 14, comma 2, del Tuir nella misura del 20 per cento dei proventi imputabili al periodo di possesso delle quote di partecipazione effettivamente assoggettati ad imposizione nei confronti del fondo.

4) Credito d'imposta sui registratori di cassa (art. 3 della legge 26 gennaio 1983, n. 18)

Ai soci delle società di persone obbligate all'utilizzazione degli apparecchi misuratori fiscali ai sensi dell'art. 12 della legge n. 413 del 1991, compete, ai fini dell'imposta personale, un credito di imposta nella misura del 40 per cento del prezzo unitario degli apparecchi medesimi che non ecceda lire 2.000.000.

Si ricorda che l'art. 14, comma 15, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, limita il riconoscimento del credito d'imposta (fino al 31 dicembre 1997) ai soli soggetti per i quali, in base all'art. 12 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, l'obbligo di installare gli apparecchi misuratori è sorto a partire dal 1° gennaio 1993, anche in conseguenza dell'opzione per il rilascio dello scontrino fiscale in luogo della ricevuta fiscale. Il credito d'imposta non spetta, invece, per i soggetti già obbligati al rilascio dello scontrino fiscale per effetto della legge n. 18 del 1983 che hanno acquistato apparecchi misuratori nel corso del 1996; i detti soggetti non possono altresì avvalersi, per tali apparecchi, delle disposizioni di cui all'art. 3, ultimo comma, della stessa legge n. 18, concernenti la disciplina degli ammortamenti. Tali disposizioni restano invece applicabili con riferimento agli apparecchi acquistati in anni precedenti.

5) Credito d'imposta per distribuzione della riserva da regolarizzazione delle scritture contabili.

Il credito di imposta spetta ai soci in misura pari all'imposta sostitutiva relativa alle somme ad essi at-

tribuite qualora quest'ultima derivino dalla riserva da regolarizzazione di cui all'art. 2, comma 142, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

6) Credito d'imposta per l'invio del questionario relativo agli studi di settore

Ai contribuenti che, in proprio o tramite terzi, trasmettono su supporto magnetico i dati richiesti con i questionari finalizzati all'elaborazione degli studi di settore, è riconosciuto un credito d'imposta di lire diecimila, da utilizzare in occasione della presentazione della prima dichiarazione dei redditi successiva alla presentazione del questionario summenzionato. Detto credito d'imposta non costituisce componente positivo di reddito, né rileva ai fini della determinazione del rapporto di cui all'art. 63 del Tuir.

■ Deducibilità degli interessi passivi (reddito d'impresa)

Se nell'esercizio sono stati conseguiti interessi o altri proventi esenti da imposta derivanti da obbligazioni pubbliche o private sottoscritte, acquistate o ricevute in usufrutto o pegno a decorrere dal 28 novembre 1984 o da cedole acquistate separatamente dai titoli a decorrere dalla stessa data, ovvero proventi, comprese le plusvalenze realizzate in sede di cessione o di riscatto di quote, derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare di tipo chiuso, gli interessi passivi non sono ammessi in deduzione - ai sensi dell'art. 63, comma 3 del Tuir - fino a concorrenza dell'ammontare complessivo degli interessi e proventi esenti o dei proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare di tipo chiuso.

Gli interessi passivi che eccedono tale ammontare sono deducibili a norma dei commi 1 e 2 dello stesso art. 63 del Tuir, ma senza tenere conto, ai fini del rapporto ivi previsto, dell'ammontare degli interessi e proventi esenti o derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare di tipo chiuso di cui al precedente periodo, corrispondente a quello degli interessi passivi non ammessi in deduzione.

Nel caso in cui la società sia socia di società di persone, occorre tener conto, ai fini della determinazione degli interessi passivi non ammessi in deduzione, anche dei menzionati interessi ed altri proventi esenti conseguiti dalle società partecipate, se e nella misura in cui detti interessi e proventi non siano stati già portati a riduzione degli interessi passivi dalla stessa società partecipata.

■ Deduzioni Ilor

Le deduzioni previste dall'art. 120, commi 1 e 2, del Tuir competono alla società a condizione che il socio presti la propria opera nella società stessa come occupazione prevalente. Ciò comporta che ad uno stesso soggetto non può essere riconosciuta detta condizione in più di una società, essendo il termine prevalente riferito all'occupazione potenziale del socio e non all'attività della società, per cui non è possibile, in concreto, più di un'occupazione prevalente con riferimento alla medesima persona. Le suddette deduzioni devono essere determinate con riferimento alla quota di reddito spettante a ciascuno dei soci che presta la propria opera nella società in modo prevalente.

Si ricorda che qualora i soci di società di persone percepiscano un compenso specifico per la loro attività di amministratori e quest'ultima costituisca la loro attività prevalente, la società non può fruire, in relazione ai detti soci, delle deduzioni ai fini dell'Ilor.

A maggiore chiarimento si formulano i seguenti esempi.

1° esempio: società esercente attività di commercio al minuto, composta da quattro soci con quote uguali, di cui 2 soci prestano la loro opera nella società in modo prevalente.

Reddito d'impresa L. 60.000.000

Calcolo deduzione ex art. 120, comma 1, del Tuir.
 (La deduzione è pari al 50 % della quota di reddito spettante a ciascun socio con un minimo di L. 8.000.000)

- 1) quota di reddito individuale:
L. 60.000.000 : 4 = L. 15.000.000
- 2) deduzione spettante per ciascun socio: 50% di L. 15.000.000 = L. 7.500.000. Essendo l'importo di L. 7.500.000 minore di L. 8.000.000 si assume quale deduzione spettante per ogni singolo socio l'importo di L. 8.000.000
- 3) deduzione spettante alla società: L. 16.000.000

Calcolo deduzione ex art. 120, comma 2, del Tuir.
 (30% della quota di reddito di ciascun socio lavoratore al netto della deduzione di cui all'art. 120, comma 2, del Tuir con un minimo di L. 2.000.000)

quota reddito socio:
L. 15.000.000 - 8.000.000 = L. 7.000.000
 deduzione spettante per ciascun socio lavoratore:
30% di L. 7.000.000 = L. 2.100.000
 deduzione spettante alla società:
L. 2.100.000 x 2 = L. 4.200.000

Riepilogo:

Reddito d'impresa	L. 60.000.000
Deduzioni ex art. 120, commi 1 e 2,	L. 20.200.000
REDDITO IMPONIBILE ILOR	L. 39.800.000

2° esempio: società esercente attività diversa da quella di cui all'art. 120, comma 2, del Tuir, composta da quattro soci con quote uguali, di cui due prestano la propria opera nella società in modo prevalente.

Reddito d'impresa L. 16.000.000

quota di reddito individuale:
L. 16.000.000 : 4 = L. 4.000.000
 deduzione spettante per ciascun socio lavoratore (50% della propria quota di reddito con un minimo di L. 8.000.000 ed un massimo di L. 16.000.000).

Siccome la quota di reddito per il socio lavoratore è inferiore alla deduzione minima prevista, ai sensi dell'art. 120, comma 1, del Tuir, si assume, quale deduzione, l'importo di L. 4.000.000.

totale deduzione spettante ex art. 120, comma 1, del Tuir: (L. 4.000.000 x 2) = L. 8.000.000
 Riepilogo:

Reddito d'impresa	L. 16.000.000
Deduzioni ex art. 120, comma 1	L. 8.000.000
REDDITO IMPONIBILE ILOR	L. 8.000.000

■ **Detassazione del reddito d'impresa reinvestito (art. 3 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489; art. 3, comma 85, legge 28 dicembre 1995, n. 549)**

Recupero dell'agevolazione in caso di cessione dei beni oggetto di investimento

L'art. 3 comma 89, della L. n. 549 del 1995, ha introdotto una disciplina di carattere antielusivo per effetto della quale si procede al recupero dell'agevolazione nel caso in cui i beni oggetto di investimento siano ceduti entro il secondo periodo di im-

posta successivo a quello di realizzazione degli investimenti stessi.

In particolare, la norma prevede che il reddito escluso dall'imposizione si ridetermina diminuendo il volume degli investimenti del periodo di imposta agevolato di un ammontare pari alla differenza tra i corrispettivi derivanti dalle cessioni dei beni oggetto di agevolazione (con esclusione di quelle effettuate nel corso di procedure concorsuali), da assumere indipendentemente dall'ammontare dei costi che hanno concorso alla formazione del predetto volume di investimento e i costi sostenuti nello stesso periodo di imposta in cui si procede alle cessioni, per la realizzazione di investimenti delle stesse tipologie previste dall'art. 3 del D.L. n. 357 del 1994 e dal comma 87 dell'art. 3 della L. n. 549 del 1995 (con esclusione, in ogni caso, degli investimenti in immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del possessore).

A tal fine assumono rilievo tutte le operazioni di cessione da cui derivano componenti di reddito fiscalmente rilevanti. Nel volume dei disinvestimenti rilevanti, agli stessi effetti, va ricompreso anche il valore normale dei beni destinati o assegnati ai soci anche in sede di liquidazione ordinaria o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. Pertanto, assumono rilevanza ai fini in questione gli atti di conferimento in società e le operazioni di cessione dell'azienda o di rami aziendali. Sono invece da escludere le operazioni considerate fiscalmente, quali ad esempio, le fusioni e le scissioni.

La differenza tra il reddito a suo tempo agevolato e quello così rideterminato costituisce una sopravvenienza attiva del periodo di imposta in cui si verificano le cessioni, che dovrà essere indicata nella dichiarazione dei redditi.

Come già ricordato il beneficio della detassazione è escluso per gli immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del soggetto che ha effettuato l'investimento. Pertanto, nel caso in cui l'immobile strumentale sia per natura che per destinazione perda quest'ultima caratteristica entro i due periodi di imposta successivi, il cambio di destinazione è da considerarsi equivalente a una operazione di cessione con le conseguenze da essa derivanti, assumendo ai fini della determinazione dell'eventuale sopravvenienza attiva, il valore normale da determinare con riferimento al momento del cambio di destinazione. Si precisa, inoltre, che in caso di cambiamento della destinazione territoriale degli investimenti agevolati ai sensi del citato comma 85, legge n. 549 del 1995, tale operazione deve considerarsi ugualmente equiparata ad un atto di cessione; in tal caso occorre assumere il valore normale del bene da determinare in riferimento al momento del trasferimento dello stesso.

Si ricorda che l'investimento consistente nell'acquisto dei veicoli cui si applica il regime di deducibilità limitata di cui all'art. 67, comma 10, del Tuir, concorre a formare il volume degli investimenti agevolabili per un ammontare pari al 50 per cento del costo sostenuto. Corrispondentemente, nel caso di cessione dei beni in esame occorrerà tener conto, ai fini della decurtazione degli investimenti, del 50 per cento del corrispettivo realizzato.

■ Disciplina delle società non operative

1. Generalità

La disciplina delle società non operative, di cui all'art. 30, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, è stata modificata dall'art. 3, comma 37, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

Le modifiche introdotte incidono, fra l'altro sull'ambito soggettivo della disciplina stessa (la cui applicazione viene estesa anche alle società in nome collettivo e alle società in accomandita semplice),

sui criteri di individuazione delle società non operative e, inoltre, sulle modalità di determinazione del reddito imponibile minimo. Tali modifiche si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 15 settembre 1996.

Sono definite società non operative le società e gli enti che, ove ricorrono i presupposti di carattere oggettivo, rivestano una delle seguenti forme giuridiche: società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società in nome collettivo, società in accomandita semplice e società ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del Tuir (società di armamento e società di fatto), società ed enti di ogni tipo non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato. A tali soggetti si applica la suddetta disciplina indipendentemente dal regime contabile adottato.

Sono esclusi dalla disciplina delle società non operative:

1) i soggetti ai quali per la particolare attività svolta, è fatto obbligo di costituirsi sotto forma di società di capitali, come, ad esempio:

- le società finanziarie di cui all'art. 106 del D.Lgs n. 385 del 1993;
- i Centri autorizzati di assistenza alle imprese e ai lavoratori dipendenti e pensionati di cui all'art. 78 della legge n. 413 del 1991;
- le società sportive che, dovendo stipulare contratti con atleti professionisti, sono costituite nella forma di società per azioni o di società a responsabilità limitata ai sensi dell'art. 10 della legge 23 marzo 1981, n. 91;
- le società per azioni costituite da enti locali territoriali di cui all'art. 22 della legge 8 giugno 1990, n. 142, e dell'art. 12, comma 1, della legge 23 dicembre 1992, n. 498;

2) i soggetti che non si trovano in un periodo di normale svolgimento dell'attività.

Si precisa che va considerato periodo di normale svolgimento dell'attività quello in cui è stata svolta l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale. Pertanto, non si considera periodo di normale svolgimento dell'attività:

- quello da cui decorre la messa in liquidazione ordinaria, ovvero l'inizio della procedura di liquidazione coatta amministrativa o fallimentare. In proposito si precisa che il periodo che precede quello in cui ha avuto inizio la liquidazione è considerato "normale" anche se di durata inferiore a quella prevista ordinariamente. Va, altresì, considerato periodo di normale svolgimento dell'attività quello relativo ad un esercizio di durata inferiore a quella stabilita nell'atto costitutivo a causa di modifiche che interrompono la durata dell'esercizio medesimo senza incidere sul tipo di attività svolta, come avviene, ad esempio, nei casi di trasformazione, fusione e scissione;
- quelli successivi al primo periodo d'imposta qualora la società, in tali periodi, non abbia ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale ad esempio perché: la costruzione dell'impianto da utilizzare per lo svolgimento dell'attività si è protratta oltre il primo periodo di imposta – per cause non dipendenti dalla volontà dell'imprenditore –; non sono state concesse le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività, a condizione che le stesse siano state tempestivamente richieste; viene svolta esclusivamente una attività di ricerca propeudica allo svolgimento di altra attività produttiva di beni e servizi, sempreché l'attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi.

Si fa presente, inoltre, che va considerato periodo di normale svolgimento dell'attività anche quello in cui la società ha affittato o concesso in usufrutto l'unica azienda posseduta ovvero ha affittato i terreni agricoli di proprietà;

3) i soggetti che si trovano nel primo periodo d'imposta coincidente con l'apertura della partita I.V.A., a prescindere dall'inizio dell'attività produttiva;

4) le società in amministrazione controllata o straordinaria, relativamente ai periodi di imposta interessati da tali procedure;

5) le società e gli enti i cui titoli sono negoziati nei mercati regolamentati italiani;

6) le società esercenti pubblici servizi di trasporto;

7) le società con un numero di soci non inferiore a 100.

Sono, inoltre, escluse dalla disciplina in esame le società cooperative e le società di mutua assicurazione, gli enti commerciali e non commerciali residenti nel territorio dello Stato, le società consortili, le società e gli enti non residenti privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

Il verificarsi dei casi di esclusione sopra elencati comporta la non applicazione della normativa concernente le società non operative, senza pertanto che occorra a tal fine fornire la prova contraria prevista dal secondo periodo del comma 1 dell'art. 30 della legge n. 724 del 1994.

Si ricorda che le società considerate non operative nel periodo d'imposta in corso alla data del 15 settembre 1996 nonché quelle che a tale data si trovano nel primo periodo di imposta possono fruire, ricorrendone le condizioni, della disciplina di scioglimento agevolato di cui ai commi 38 e seguenti dello stesso art. 3 della legge n. 662 del 1996, deliberando lo scioglimento entro il 31 maggio 1997 e richiedendo la cancellazione dal registro delle imprese a norma dell'art. 2456 del cod. civ., entro un anno dalla delibera di scioglimento.

Ne discende, che le società interessate al suddetto scioglimento sono soggette, ove ne ricorrano i presupposti, alla disciplina delle società non operative in riferimento ai periodi d'imposta antecedenti lo scioglimento stesso (sempre che, beninteso, la società non si trovi nel primo periodo d'imposta).

Si precisa, inoltre, che la disciplina delle società non operative si applica sia ai soggetti che svolgono la loro attività in regime di contabilità ordinaria, sia a soggetti che sono ammessi alla tenuta della contabilità semplificata.

Sono qualificate come non operative le società che hanno conseguito un ammontare complessivo di ricavi, incrementi di rimanenze e proventi, esclusi quelli straordinari, risultanti dal conto economico, ove prescritto, inferiore alla somma degli importi che risultano applicando:

- a) l'1 per cento al valore dei beni indicati nell'articolo 53, comma 1, lett. c), del TUIR, anche se costituiscono immobilizzazioni finanziarie, aumentato del valore dei crediti;
- b) il 4 per cento al valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e da beni indicati nell'articolo 8-bis, comma 1, lettera a), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, (navi destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare ovvero alla demolizione, escluse le unità da di porto di cui alla legge 11 febbraio 1971, n. 50), anche in locazione finanziaria;
- c) il 15 per cento al valore delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria.

I componenti da considerare ai fini della verifica dell'ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi, esclusi quelli straordinari, sono quelli desumibili dal conto economico.

In particolare, per i soggetti tenuti alla redazione del bilancio, occorre tener conto:

- a) per i ricavi, della somma degli importi risultanti dalle voci 1 e 5 dello schema di conto economico previsto dall'articolo 2425 del cod. civ., e, cioè:
 - ricavi delle vendite e delle prestazioni;
 - altri ricavi e proventi, compresi i contributi in conto esercizio;

- b) per gli incrementi di rimanenze, della somma delle variazioni positive delle voci 2, 3 e 11 e cioè:
- variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti;
 - variazione dei lavori in corso su ordinazione;
 - variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci.

Al riguardo si fa presente che l'ammontare delle predette voci va assunto quale risulta dal conto economico anche quando il relativo importo deriva dalla somma algebrica di sottovoci con opposto segno algebrico.

Per le società e gli enti non residenti che svolgono attività commerciale in Italia mediante stabile organizzazione si deve tener conto dei soli ricavi, incrementi di rimanenze e proventi, esclusi quelli straordinari, conseguiti dalla stabile organizzazione.

- c) per i proventi, i soggetti tenuti a redigere il bilancio secondo lo schema previsto dall'articolo 2425 del cod. civ. devono tener conto di quelli che nel conto economico vanno indicati alle voci C15 e C16. Per i soggetti che redigono il bilancio secondo le regole stabilite dal D.Lgs. n. 87 del 1992 e dal provvedimento della Banca d'Italia del 31 luglio 1992, rilevano gli importi risultanti dalle voci 10, 20, 30, 40 e 70.

Per i soggetti esonerati alla redazione del bilancio ai fini fiscali il valore dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi, esclusi quelli straordinari, va desunto dalle scritture contabili previste dall'art. 18 del D.P.R. n. 600 del 1973.

Le società commerciali di persone che affittano terreni agricoli devono fare riferimento al canone risultante dal conto economico ovvero, qualora non siano tenute alla redazione del bilancio, a quello risultante dalla contabilità semplificata.

Per quanto riguarda l'individuazione dei beni di cui all'art. 53, comma 1, lett. c) del TUIR, occorre fare riferimento alle azioni, alle quote di partecipazione in società ed enti indicati nelle lettere a), b) e d) del comma 1 dell'art. 87 del Tuir, comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché alle obbligazioni ed agli altri titoli in serie o di massa che devono essere presi in considerazione sia se costituiscono attivo circolante, sia se costituiscono immobilizzazioni finanziarie.

In proposito, per quanto riguarda i soggetti tenuti alla redazione del bilancio secondo D.Lgs. n. 127 del 1991, tali beni sono allocati, come immobilizzazioni finanziarie, nei seguenti punti dello schema di stato patrimoniale di cui all'art. 2424 del c.c.:

- B, III, 1) - partecipazioni;
 - B, III, 3) - altri titoli;
 - B, III, 4) - azioni proprie;
- ovvero come attivo circolante, nei seguenti punti del predetto schema di stato patrimoniale:
- C, III, 1), 2), 3) e 4) - partecipazioni;
 - C, III, 5) - azioni proprie;
 - C, III, 6) - altri titoli.

Con riferimento alle azioni proprie, si rileva che, anche se si tratta di titoli richiamati dall'art. 53 del TUIR, esse, ai sensi dell'art. 2357-ter del c.c. non danno diritto all'utile che è attribuito proporzionalmente alle altre azioni e, pertanto, non essendo idonee a produrre proventi, non rilevano ai fini in esame.

Per quanto riguarda le quote di partecipazioni in società di persone va evidenziato che esse, non essendo ricomprese fra i beni indicati nell'art. 53 comma 1, lettera c), del TUIR, sono rilevanti ai fini della disciplina in esame come altre immobilizzazioni su cui si applica la percentuale del 15 per cento, sempreché evidentemente costituiscano immobilizzazioni finanziarie.

Si precisa, inoltre, che, con riferimento al valore dei crediti, rientrano nella base di computo i crediti derivante da operazioni di finanziamento. Non devono essere inclusi nel computo in esame i depositi

bancari, in quanto i medesimi costituiscono disponibilità liquide e, come tali, vanno indicate nell'attivo circolante al punto IV, 1.

Per i soggetti non tenuti alla redazione del bilancio ai fini fiscali il valore dei beni e delle immobilizzazioni va desunto dalle scritture contabili previste dall'art. 18 del D.P.R. n. 600 del 1973. Ne discende che, ai fini della disciplina in esame, non si tiene conto dei crediti, in quanto gli stessi non emergono da tali scritture contabili.

Per quanto riguarda la determinazione del valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e dai beni indicati nell'articolo 8-bis, comma 1, lettera a), del D.P.R. n. 633 del 1972, anche in locazione finanziaria, stante il tenore letterale della norma occorre tener conto, oltre che dei beni immobili costituiti da terreni e fabbricati, anche dei già menzionati beni indicati nell'art. 8-bis, comma 1, lettera a), del D.P.R. n. 633 del 1972.

Stante il tenore letterale della norma, ai fini di cui trattasi, rilevano soltanto i beni acquisiti in locazione finanziaria e non anche quelli in locazione, in comodato o presi a noleggio.

In particolare, tali beni emergono, come immobilizzazioni materiali, dalle seguenti voci dello schema di stato patrimoniale di cui all'art. 2424 del c.c.:

- B, II, 1) - i terreni e i fabbricati;
- B, II, 4) - i beni di cui al citato art. 8 bis.

Per i soggetti esonerati dalla redazione del bilancio ai fini fiscali, il valore dei beni e delle immobilizzazioni va desunto dalle scritture contabili previste dall'art. 18 del D.P.R. n. 600 del 1973.

Rientrano nella voce "altre immobilizzazioni" gli impianti e i macchinari (B, II, 2)), nonché le attrezzature industriali e commerciali (B, II, 3)) e gli altri beni di cui alla voce B, II, 4), diversi dalle navi, alle quali si applica la percentuale del 15 per cento.

Ai sensi del comma 2 dell'art. 30 in esame, ai fini della determinazione del valore dei beni, trova applicazione l'articolo 76, comma 1, del TUIR (quindi il costo dei beni ammortizzabili va assunto al lordo delle quote di ammortamento già dedotte e degli eventuali contributi), per i beni in locazione finanziaria si assume il costo sostenuto dall'impresa concedente ovvero, in mancanza di documentazione, la somma dei canoni di locazione e del prezzo di riscatto risultanti dal contratto, mentre per quelli per i quali sia stata esercitata l'opzione di riscatto va assunto, quale valore di riferimento, il prezzo di riscatto.

Per quanto riguarda le attività finanziarie, diverse da quelle indicate nell'art. 53, comma 1, lettera c) del TUIR (come ad esempio le partecipazioni in società personali), va precisato che esse rilevano ai fini in esame solo se costituiscono immobilizzazioni. Relativamente alle immobilizzazioni immateriali, si precisa che, ai fini in questione, devono ritenersi suscettibili di produrre ricavi o proventi sia quelle rappresentate da veri e propri beni (diritti di brevetto, concessioni, licenze etc...) sia quelle rappresentate da costi ad utilità pluriennale (quali, ad esempio, l'avviamento, i costi di impianto e di ampliamento, le spese di pubblicità etc...). A questo ultimo riguardo l'ammontare da assumere ai fini dell'applicazione delle percentuali previste dalla norma in esame è quello al netto degli importi già dedotti in precedenti esercizi.

Sono da considerare tra le altre immobilizzazioni anche i beni strumentali di valore inferiore al milione.

Per i soggetti esonerati dalla redazione del bilancio ai fini fiscali il valore dei beni e delle immobilizzazioni va desunto dalle scritture contabili previste dall'art. 18 del D.P.R. n. 600 del 1973.

Per quanto riguarda sia le immobilizzazioni materiali che quelle immateriali, si precisa che vanno comunque escluse quelle "in corso", in quanto le medesime si trovano in una fase non idonea a produrre alcun tipo di provento. Analogamente non rilevano, ai fini in esame, "gli acconti".

2. Modalità di calcolo

Per verificare se la società è da considerare, o meno, non operativa occorre mettere a raffronto l'ammontare complessivo dei ricavi, dei proventi e dell'incremento delle rimanenze con quello risultante dalla somma degli importi ottenuti dall'applicazione delle previste percentuali al valore dei beni indicati nel comma 1 del citato art. 30, lett. a), b) e c).

A tal fine i ricavi, i proventi e gli incrementi di rimanenze nonché i valori dei beni e delle immobilizzazioni vanno assunti in base alle risultanze medie dell'esercizio e dei due precedenti.

Nel caso in cui un bene non sia stato posseduto per l'intera durata dell'esercizio il suo valore dovrà essere ragguagliato al periodo di possesso. Analogamente nel caso in cui l'esercizio abbia durata inferiore o superiore all'anno dovrà essere operato il ragguaglio all'anno.

3. Determinazione del reddito imponibile minimo

Il reddito imponibile minimo che, salva la prova contraria, deve essere dichiarato dalle società non operative si presume non inferiore all'ammontare della somma degli importi derivanti dall'applicazione, ai già menzionati valori delle categorie di beni posseduti nell'esercizio, delle percentuali dello 0,75 per cento (sul valore dei beni indicati nell'art. 53, comma 1 lettera c), del Tuir anche se costituiscono immobilizzazioni finanziarie aumentato del valore dei crediti), 3 per cento (sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e dai beni indicati nell'art. 8-bis, comma 1, lettera a), del D.P.R. n. 633 del 1972) e del 12 per cento (sul valore complessivo delle altre immobilizzazioni).

Infine, si fa presente che, in luogo della compilazione del prospetto per la verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo, il soggetto interessato può predisporre e conservare una attestazione, redatta nelle forme della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, di cui alla legge 4 gennaio 1968, n. 15, con la quale dichiara di possedere i requisiti per essere considerato società operativa sulla base di quanto disposto dall'art. 30, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come modificato da ultimo dall'art. 3, comma 37, della legge 23 dicembre 1996, n. 662; la stessa autocertificazione può essere resa per dichiarare di non possedere i requisiti previsti dalla menzionata disposizione e, conseguentemente in quanto società non operativa di applicare la disciplina di cui al comma 3 della disposizione medesima. In tal caso deve essere barrata l'apposita casella posta nel rigo 019 del Mod. 750 base

In conformità a quanto già precisato nella circolare n. 140/E del 15 maggio 1995, si ribadisce che la disciplina delle società di comodo non implica il venir meno delle agevolazioni fiscali previste da specifiche disposizioni di legge.

4. Perdite dell'esercizio e degli esercizi progressi

Le perdite d'impresa in contabilità ordinaria degli esercizi precedenti possono essere computate in diminuzione soltanto della parte di reddito eccedente quello minimo come sopra determinato.

In conseguenza dell'estensione dell'ambito soggettivo di applicazione della norma alle società in nome collettivo e in accomandita semplice - le quali, ai fini Irpef, imputano il reddito o la perdita ai soci proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili di ciascuno di essi - la locuzione «perdite di esercizi precedenti» riguarda tutte le perdite pregresse d'impresa in contabilità ordinaria conseguenti

te dai soci, incluse, anche quelle eventualmente derivanti dallo svolgimento di un'attività imprenditoriale autonoma del socio o quelle derivanti dalla partecipazione a società di persone, anche se considerate «operative», così come risultano dal relativo prospetto contenuto nei modelli di dichiarazione (mod. 740 base).

Conclusivamente, le perdite di esercizi precedenti, risultanti dal relativo prospetto, possono essere portate in diminuzione soltanto per la parte eccedente il totale delle quote di reddito «minimo» determinate secondo le indicazioni già fornite. Eventuali perdite dell'esercizio (evidenziate, ad esempio, nel quadro F o G ovvero nello stesso quadro H con riferimento alla partecipazione in altre società di persone) possono, invece, essere computate in diminuzione del reddito imputato al socio.

5. Prova contraria

Gli uffici delle imposte possono rettificare il reddito qualora lo stesso sia stato dichiarato in misura inferiore a quella stabilita dalla normativa in esame anche mediante l'applicazione della procedura di accertamento parziale prevista dall'art. 41-bis del D.P.R. n. 600 del 1973, senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice.

A pena di nullità dell'accertamento, gli uffici devono richiedere al contribuente, anche per lettera raccomandata, chiarimenti da inviare per iscritto entro sessanta giorni dalla data di ricezione della richiesta. Nella risposta devono essere indicati i motivi posti a fondamento della prova contraria di cui al comma 1 del medesimo art. 30. I motivi non adottati nelle risposte non possono essere fatti valere in sede di impugnazione dell'atto di accertamento.

Analogamente a quanto previsto nelle altre ipotesi di accertamento parziale di cui all'art. 41-bis del D.P.R. n. 600 del 1973, anche per gli accertamenti effettuati nei confronti delle società non operative per determinare il maggior reddito rispetto a quello dichiarato, gli uffici procederanno all'iscrizione provvisoria a ruolo del 50 per cento della maggiore imposta dovuta.

La prova contraria, che può essere fornita dal soggetto per vincere la presunzione di non operatività, deve essere sostenuta da riferimenti ad oggettive situazioni di carattere straordinario che hanno reso impossibile il conseguimento di ricavi, di proventi e di incrementi di rimanenze di ammontare almeno pari a quello presunto, il cui raggiungimento è richiesto perché la società possa essere esclusa dalla disciplina in esame.

La prova contraria può essere fornita ogni qualvolta si verifichino situazioni di carattere straordinario da cui scaturiscono conseguenze obiettivamente riscontrabili, non suscettibili di valutazioni soggettive.

In base a tali principi si può affermare, ad esempio, che costituisce valida prova contraria:

- la circostanza, obiettivamente provata, che una società non abbia potuto conseguire maggiori ricavi, incrementi di rimanenze o proventi a causa di una crisi di settore che assume carattere straordinario. Naturalmente il contribuente deve altresì dimostrare che, in assenza di detta situazione di carattere straordinaria, avrebbe conseguito un ammontare di ricavi, incrementi di rimanenze e proventi non inferiore a quello presunto (facendo, ad esempio, riferimento all'ammontare degli stessi risultante dai bilanci relativi agli esercizi nei quali non sussisteva la situazione di crisi);
- la circostanza che una società finanziaria abbia conseguito minori proventi a causa della mancata distribuzione di dividendi da parte delle società controllate interessate, ad esempio, da crisi di settore, sempreché, naturalmente, si possa pre-

sumere che sarebbero stati, altrimenti, distribuiti dividendi il cui conseguimento avrebbe consentito alla società controllante di raggiungere il limite dei proventi presunti:

- la circostanza che la società abbia subito un furto che ha inciso in misura rilevante sulla entità delle rimanenze finali o sui ricavi in misura tale da impedire il raggiungimento del limite dei ricavi, incrementi di rimanenze e proventi minimi presunti.

■ Domicilio fiscale

Ai sensi dell'art. 58 del D.P.R. 600/73, il domicilio fiscale è stabilito nel Comune in cui la società, l'associazione o il GEIE ha la propria sede legale o, in mancanza, la sede amministrativa; se anche quest'ultima manca, il domicilio fiscale è stabilito nel Comune dove viene esercitata prevalentemente l'attività.

Le cause di variazione del domicilio fiscale hanno effetto dal 60° giorno successivo a quello in cui si sono verificate. Se il domicilio fiscale è fissato dall'Amministrazione Finanziaria d'autorità o su richiesta di parte in un Comune diverso da quello stabilito ai sensi dell'art. 58 citato, il relativo provvedimento ha effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato variato. In questo caso la dichiarazione deve essere presentata al Centro di Servizio o all'Ufficio delle imposte competente secondo il suddetto provvedimento.

■ Erogazioni liberali a favore delle fondazioni di diritto privato operanti nel settore musicale

L'art. 25, comma 2, del Decreto Legislativo 29 giugno 1996, n. 367 stabilisce che il limite del 2 per cento previsto dagli artt. 13 bis, comma 1, lettera i) e 65, comma 2, lettera c-quinques del Tuir è elevato al 30 per cento per le somme versate al patrimonio della fondazione di diritto privato derivante dalla trasformazione degli enti di prioritario interesse nazionale operanti nel settore musicale al momento della sua costituzione, per le somme versate come contributo alla gestione della fondazione nell'anno in cui è pubblicato il decreto che approva la trasformazione e per le somme versate come contributo alla gestione della fondazione per i tre periodi di imposta successivi alla data di pubblicazione del decreto che approva la trasformazione.

■ Esclusione dall'ILOR del reddito degli immobili relativi all'impresa

Il decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, istitutivo dell'imposta comunale sugli immobili, all'art. 17, comma 4, stabilisce che sono esclusi dall'imposta locale sui redditi i redditi di fabbricati a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali od oggetto di locazione, i redditi dominicali delle aree fabbricabili e dei terreni agricoli, nonché i redditi agrari di cui all'art. 29 del Tuir.

Per tutti i terreni e i fabbricati posseduti a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale relativi all'impresa (strumentali, beni merce ed altri) e non locati, l'importo del reddito d'impresa da escludere dall'ILOR coincide sempre con la rendita catastale dell'immobile.

Il medesimo criterio si rende applicabile anche per i fabbricati strumentali concessi in leasing, nonché, ad esempio, per quelli facenti parte dell'unica azienda concessa in affitto.

Per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, ai fini

dell'esclusione dall'ILOR va fatto riferimento al valore determinato applicando ai costi di acquisizione degli immobili i coefficienti di aggiornamento stabiliti in relazione all'anno in cui detti costi sono stati sostenuti (cioè all'imponibile determinato ai fini dell'ICI).

Da tale "valore patrimoniale" dell'immobile occorre desumere, sia pure convenzionalmente, il reddito, applicando il divisore pari a 50, che è il coefficiente di moltiplicazione applicabile alle rendite catastali delle unità immobiliari classificate nel gruppo D.

Per i fabbricati non ancora iscritti in catasto e per quelli che, pur censiti, sono ancora sprovvisti di rendita, o la cui rendita risulta non più rispondente alla situazione originariamente considerata, deve essere assunta la rendita attribuita a fabbricati similari.

Qualora il fabbricato risulti già accatastato, le risultanze vanno disattese solo se il possessore ha sottoposto l'immobile stesso a variazioni o adattamenti tali da mutarne la classificazione catastale. In tal modo si deve tener conto delle nuove caratteristiche catastali anche se il nuovo accatastamento non risulta ancora avvenuto; e ciò non solo quando il possessore abbia già presentato la domanda per il nuovo accatastamento, ma anche quando detta domanda sia stata omessa.

Per i terreni dati in affitto per uso agricolo si applica il disposto dell'art. 129, comma 1, del Tuir.

Per i terreni dati in affitto per uso non agricolo è escluso dall'ILOR un importo pari alla rendita catastale.

Per i fabbricati relativi all'impresa dati in locazione va escluso dall'ILOR un importo pari:

- a) alla rendita catastale o, se superiore, al canone di locazione ridotto forfetariamente del 15 per cento (o del 25 per cento per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano);
- b) al canone di locazione ridotto del 15 per cento (o del 25 per cento per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano) per le unità immobiliari date in locazione in regime legale di determinazione del canone.

Si fa presente che, per effetto dell'art. 3, commi 48 e 52, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ai soli fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi dominicali sono rivalutati dell'80% e la rendita catastale dei fabbricati è rivalutata del 5%.

■ GEIE (Gruppo europeo di interesse economico)

Il Gruppo Europeo di Interesse Economico, la cui costituzione è stata introdotta nell'ordinamento dal decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240, pur non essendo soggetto passivo d'imposta, è tuttavia tenuto alla presentazione del Mod. 750, quale soggetto di accertamento per l'imputazione del reddito ai fini dell'IRPEF, dell'IRPEG e dell'ILOR ai singoli membri (persone fisiche esercenti una attività commerciale e arti e professioni, società di persone, società di capitali, appartenenti a Stati diversi, membri della Comunità).

Pertanto il Mod. 750, con gli opportuni adattamenti, deve essere utilizzato esclusivamente per l'indicazione dei membri e l'imputazione agli stessi dei redditi conseguiti.

Il GEIE deve, comunque, utilizzare il quadro A, indipendentemente dal tipo di attività esercitata e deve riportare il reddito ivi determinato nel quadro 750/O.

Si precisa che, qualora l'ammontare del reddito imponibile ai fini dell'ILOR diverga da quello imponibile ai fini dell'IRPEF e dell'IRPEG, dovranno essere specificate in apposito allegato le quote di reddito imponibile ai fini dell'ILOR da imputare a ciascun membro; conseguentemente nel prospetto da

rilasciare ai membri dovrà essere indicata oltre alla quota di reddito imponibile agli effetti dell'imposta personale anche quella imponibile ai fini dell'ILOR da imputare a ciascun membro.

Il GEIE non è tenuto al pagamento dell'ILOR.

L'imponibile ILOR determinato unitariamente in capo al GEIE va imputato ai singoli membri nella proporzione prevista dal contratto di gruppo o, in mancanza, in parti uguali.

■ Immobili inagibili

Nei casi di inagibilità per accertato degrado fisico (immobili diroccati, pericolanti o fatiscenti) e per obsolescenza funzionale, strutturale e tecnologica (non superabile con interventi di manutenzione) è possibile attivare una procedura catastale volta a far risultare la mancanza dei requisiti che determinano l'ordinaria destinazione (categoria) del cespite immobiliare e, quindi, ad ottenere la variazione dell'accertamento catastale. Ciò naturalmente, sempreché l'unità immobiliare non sia di fatto utilizzata.

Tale procedura consiste nell'inoltro all'UTE di una denuncia di variazione, corredata dall'attestazione degli organi comunali o di eventuali ulteriori organi competenti. Tale denuncia va presentata entro il 31 gennaio ed ha effetto per l'anno in cui la denuncia è stata prodotta e per gli anni successivi. In tal caso, oltre ad indicare il codice 3 nella casella 6 relativa ai casi particolari, deve essere indicata la nuova rendita attribuita dall'UTE e, in mancanza, la rendita presunta.

Qualora non sia stata posta in essere la suddetta procedura il reddito di dette unità immobiliari deve comunque essere assoggettato ad imposizione secondo i criteri ordinari.

■ Immobili riconosciuti di interesse storico o artistico

Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'art. 3 della legge 1° giugno 1939, n. 1089 e successive modificazioni ed integrazioni, la rendita da indicare deve essere determinata mediante l'applicazione della minore tra le tariffe di eslimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale il fabbricato è collocato.

Se gli immobili in questione sono concessi in locazione deve essere indicato anche il relativo canone nella colonna 4.

In questo caso devono essere applicate tutte le regole relative alla tassazione sulla base del reddito effettivo compreso il confronto tra la rendita ed il canone di locazione.

■ Immobili strumentali dell'impresa

Ai fini delle imposte sui redditi, si considerano strumentali per l'esercizio dell'attività commerciale ai sensi dell'art. 40, comma 2, del Tuir:

- gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa commerciale da parte del possessore (cc.dd. strumentali per destinazione);
- gli immobili che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o in comodato (cc.dd. strumentali per natura) classificati o classificabili nei gruppi B (unità immobiliari per uso di alloggi collettivi), C (unità immobiliari a destinazione ordinaria commerciale e varia), D (immobili a destinazione speciale), E (immobili a destinazione particolare), e nella categoria A/10 (uffici e studi privati), a condizione che la destinazione ad ufficio o studio sia prevista nella licenza o concessione edilizia, anche in sanatoria.

Si precisa che, ai sensi del comma 1 dell'art. 77 del Tuir, gli immobili strumentali si considerano relativi all'impresa solo se indicati nell'inventario redatto e vidimato a norma dell'art. 2217 del cod. civ. o, per i soggetti indicati nell'art. 79 del Tuir, nel registro dei beni ammortizzabili.

La citata disposizione si applica, per gli immobili strumentali per destinazione, solo con riferimento a quelli acquisiti a partire dal 1° gennaio 1992.

Relativamente agli immobili strumentali per destinazione acquisiti precedentemente a tale data, per i quali non sia stata esercitata l'opzione per la loro esclusione dal patrimonio dell'impresa, ai sensi dell'art. 58 della legge n. 413 del 1991, continua ad operare la presunzione assoluta di appartenenza all'impresa, a prescindere dall'iscrizione degli stessi nell'inventario o nel registro dei beni ammortizzabili. Detta presunzione opera anche nel caso in cui, pur essendo stata esercitata l'opzione, sia stato omesso il versamento dell'imposta sostitutiva prevista dal citato art. 58.

Relativamente agli immobili strumentali per natura, si precisa che le relative quote di ammortamento vanno calcolate sul costo storico di acquisizione e tenuto conto, per quelle acquistate anteriormente al 1° gennaio 1974, dei criteri di cui al D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 689. Se l'immobile è stato acquistato in esercizi anteriori a quello avente inizio dopo il 31 dicembre 1987, il contribuente può dedurre soltanto le quote di ammortamento maturate a partire dall'esercizio avente inizio dopo il 31 dicembre 1987, mentre non possono essere computate in diminuzione le quote relative a periodi di imposta precedenti, non deducibili in base alla previgente normativa.

Per i beni strumentali dell'impresa individuale provenienti dal patrimonio personale dell'imprenditore, è riconosciuto, ai fini fiscali, il costo determinato in base alle disposizioni di cui al richiamato D.P.R. n. 689 del 1974, da iscriverne tra le attività relative all'impresa nell'inventario di cui all'art. 2217 del codice civile; in tal caso le quote di ammortamento sono deducibili a decorrere dall'esercizio in corso alla data dell'iscrizione.

Qualora i beni strumentali provenienti dal patrimonio personale erano utilizzati alla data del 31 dicembre 1988, il valore ad essi attribuibile, anche ai fini della deduzione delle quote di ammortamento, va commisurato al valore normale dei beni medesimi a tale data.

Se i predetti beni non sono stati indicati nell'inventario relativo all'anno 1988, nel periodo di imposta in cui ne verrà effettuata l'iscrizione assumerà rilevanza fiscale il valore normale determinato con riferimento alla suindicata data.

■ Immobilizzazioni finanziarie [art. 54, comma 4, del Tuir]

L'art. 3, comma 106, della L. 28 dicembre 1995, n. 549, ha chiarito che, agli effetti dell'applicazione delle disposizioni del secondo periodo del comma 4, dell'art. 54, del Tuir, che consente la rateizzazione delle plusvalenze conseguite, si considerano immobilizzazioni finanziarie iscritte come tali in bilancio anche le partecipazioni figuranti nei bilanci redatti secondo le disposizioni del codice civile vigenti anteriormente alle modifiche apportate dal decreto legislativo n. 127 del 1991, la cui natura di immobilizzazioni emergeva in modo inequivocabile dalle indicazioni dei bilanci stessi o da altri elementi certi e precisi della contabilità.

■ Imposte indeducibili

Sulla base dell'art. 64, comma 1, del Tuir, le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa anche facoltativa, non sono ammesse in de-

duzione. Sono altresì indeducibili l'imposta sul patrimonio netto delle imprese, istituita con DL 30 settembre 1992, n. 394, convertito dalla legge 26 novembre 1992, n. 461, e l'imposta comunale sugli immobili istituita con decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, nonché l'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358.

■ Indennità di esproprio

Con tale espressione si fa riferimento alle plusvalenze ed alle altre somme di cui all'articolo 11, commi da 5 a 8 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, percepite a titolo di indennità di esproprio od ad altro titolo nel corso del procedimento espropriativo, nonché a seguito di occupazione acquisitiva, compresi gli interessi su tali somme e la rivalutazione. Per la nozione di occupazione acquisitiva deve farsi riferimento all'espropriazione di fatto che si verifica quando la pubblica autorità, occupando illegittimamente un suolo privato ed irreversibilmente destinandolo a realizzazioni di interesse pubblico, crea i presupposti per la emanazione di un provvedimento giudiziario che riconosca al privato una somma a titolo di risarcimento per la privazione del suolo stesso.

In forza delle citate disposizioni le indennità e le altre somme devono essere dichiarate a condizione che siano state corrisposte relativamente ad aree destinate alla realizzazione di opere pubbliche o di infrastrutture urbane all'interno delle zone omogenee di tipo A, B, C e D di cui al decreto ministeriale 2 aprile 1968, definite dagli strumenti urbanistici e di interventi di edilizia residenziale pubblica ed economica popolare di cui alla legge 18 aprile 1962, n. 167 e successive modificazioni.

Va precisato che le somme percepite a titolo di indennità di esproprio o ad altro titolo nell'ambito del procedimento espropriativo, nonché quelle comunque riscosse a titolo di risarcimento del danno a seguito di acquisizione coattiva conseguente ad occupazioni d'urgenza divenute illegittime come avanti individuate, compresa la rivalutazione, danno luogo a plusvalenze ai sensi dell'articolo 11, comma 5, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, e vanno, pertanto, determinate secondo i criteri di cui all'articolo 82, comma 2, ultimi due periodi del Tuir. Vedere in questa Appendice la voce "Calcolo delle plusvalenze".

Le somme, invece, percepite a titolo di indennità di occupazione, diverse da quelle prima considerate, nonché gli interessi comunque dovuti sulle somme da cui derivano le anzidette plusvalenze, danno luogo, ai sensi dell'articolo 11, comma 6, della citata legge n. 413, a redditi diversi di cui all'articolo 81 del Tuir e vanno pertanto assunti a tassazione per il loro intero ammontare.

Non danno luogo a plusvalenze le somme corrisposte a titolo di indennità di servitù, in quanto nei casi di specie il contribuente conserva la proprietà del cespite. Conseguentemente, in questi casi non si applica la ritenuta di cui all'articolo 11, comma 7, della citata legge n. 413 del 1991.

■ Interessi passivi e costi indiretti [art. 76, comma 1, lett. b), del Tuir]

Per i beni materiali ed immateriali strumentali per l'esercizio dell'impresa si comprendono nel costo, fino al momento della loro entrata in funzione e per la quota ragionevolmente imputabile ai beni medesimi, gli interessi passivi relativi alla loro fabbricazione, interna o presso terzi, nonché quelli sui prestiti contratti per la loro acquisizione, a condizione che siano imputati nel bilancio ad incremento del costo stesso. Con i medesimi criteri previsti per gli interessi passivi possono essere aggiunti al costo di fabbricazione anche i costi diversi da quelli direttamente imputabili al prodotto.

Per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa si comprendono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti sia per la loro costruzione che per la loro ristrutturazione, a condizione che siano stati imputati nel bilancio ad incremento del costo stesso.

■ Lottizzazione

Questa voce interessa, in particolare, i soggetti tenuti a dichiarare le plusvalenze di cui all'art. 81, comma 1, lettera a) del TUIR, in quanto non conseguente nell'attività d'impresa.

Al riguardo si sottolinea che la nozione tecnica di lottizzazione è desumibile dall'art. 8 della legge 6 agosto 1967, n. 765, che ha sostituito i primi due commi dell'art. 28 della legge urbanistica 17 agosto 1942, n. 1150, nonché dalla circolare n. 3210 del 28 ottobre 1967, con la quale il Ministero dei lavori pubblici, in sede di istruzioni alle nuove disposizioni di cui alla citata legge n. 765 del 1967, ha precisato che costituisce lottizzazione non il mero frazionamento dei terreni, ma qualsiasi utilizzazione del suolo che, indipendentemente dal frazionamento fondiario e dal numero dei proprietari, preveda la realizzazione contemporanea o successiva di una pluralità di edifici a scopo residenziale, turistico o industriale e, conseguentemente, comporti la predisposizione delle spese di urbanizzazione occorrenti per le necessità primarie e secondarie dell'insediamento.

Tali criteri sono già stati ripetutamente confermati sia in sede giurisprudenziale (cfr. Consiglio di Stato, Sez. V, 29 ottobre 1971, n. 951; Cassazione, 2 luglio 1977, n. 2880 e 5 novembre 1975, n. 3709) che in sede amministrativa, con risoluzione 7 agosto 1981, n. 7/2704.

La norma del TUIR è di portata più ampia rispetto all'analoga disposizione contenuta nell'art. 76 del D.P.R. n. 597 del 1973, dal momento che è stato soppresso il riferimento, contenuto nella precedente norma, a "terreni inclusi in piani regolatori o in programmi di fabbricazione". Ai sensi delle nuove norme, quindi, ogni operazione obiettivamente considerata di lottizzazione o di esecuzione d'opere per l'edificabilità di terreni (anche al di fuori o in contrasto con i vincoli urbanistici) dà luogo a plusvalenze ai fini tributari, beninteso ricorrendone le condizioni.

■ Modelli 750

Le società di persone ed i soggetti equiparati residenti in Italia devono utilizzare per la dichiarazione dei redditi il modello base ed i seguenti modelli:

- **Mod. 750/RA** relativo a redditi d'impresa in regime ordinario;
- **Mod. 750/RB** relativo a redditi d'impresa in contabilità semplificata;
- **Mod. 750/RC** relativo a redditi di lavoro autonomo;
- **Mod. 750/RD** relativo ai redditi dei terreni;
- **Mod. 750/RE** relativo a redditi di fabbricati;
- **Mod. 750/RF** relativo a redditi di capitale;
- **Mod. 750/RG** relativo a redditi di partecipazione in società di persone;
- **Mod. 750/RH** relativo a redditi diversi;
- **Mod. 750/RI** relativo a redditi soggetti a tassazione separata, ad imposizione sostitutiva e proventi di fonte estera;
- **Mod. 750/RJ** relativo a redditi di allevamento di animali;
- **Mod. 750/RK** ai fini della determinazione dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese;
- **Mod. 750/RM** dati relativi ai singoli soci o associati;
- **Mod. 750/RN** elenco nominativo degli amministratori e dei rappresentanti;
- **Mod. 750/RP** ai fini dell'indicazione dei dati comuni ai modelli 750/RA, 750/RB, e 750/RJ;

— **Mod. 750/RR** reddito assoggettabile ad aliquota ridotta ai sensi del D.Lgs. n. 466 del 1997 (DIT);

— **Mod. 750/RS** ai fini dell'utilizzo dei crediti d'imposta;

— **Mod. 750/RT** ai fini dell'indicazione del versamento dei premi di assicurazione contro gli infortuni e le malattie professionali.

— **Mod. 750/RU** ai fini delle plusvalenze soggette ad imposta sostitutiva;

— **Mod. 750/RV** prospetto relativo alle operazioni di fusione;

— **Mod. 750/RW** ai fini dell'indicazione dei trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori mobiliari.

— **Mod. 750/RX** prospetto di riconciliazione;

— **Mod. 750/RY** imposta sostitutiva D.Lgs. n. 358 del 1997;

— **Mod. 750/RZ** prospetto relativo alle operazioni di scissione;

■ Oneri deducibili e oneri per cui spetta una detrazione d'imposta

• Oneri deducibili

Dal reddito complessivo dei singoli soci sono deducibili ai sensi dell'art. 10, comma 3 del Tuir, i seguenti oneri sostenuti dalle società semplici:

- l'Invm decennale, per quote costanti, nel periodo d'imposta in cui avviene il pagamento e nei quattro successivi. Si precisa che in ogni periodo d'imposta possono essere dedotte quote pari a 1/5 delle imposte pagate nel periodo stesso e nei quattro periodi precedenti;
- le somme corrisposte ai dipendenti, chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali, in ottemperanza alle disposizioni dell'art. 119 del D.P.R. 361 del 1957 e dell'art. 1 della legge 30 aprile 1981, n. 178;
- i contributi, le donazioni e le oblazioni erogati in favore delle organizzazioni non governative idonee ai sensi dell'art. 28 della legge 26 febbraio 1987, n. 49, per un importo non superiore al 2% del reddito complessivo dichiarato;
- le indennità per perdita dell'avviamento corrisposte per legge al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad usi diversi da quello di abitazione.

• Oneri per cui spetta una detrazione d'imposta

Dall'imposta lorda dei singoli soci si detrae un importo pari al 22 per cento dell'ammontare dei seguenti oneri sostenuti dalla società semplice:

- a) gli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione, pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro della UE ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di prestiti o mutui agrari di ogni specie, nei limiti dei redditi dei terreni dichiarati;
- b) gli interessi passivi, e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di mutui garantiti da ipoteca su immobili stipulati anteriormente al 1° gennaio 1993 nel limite di lire 4 milioni;
- c) le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi della legge 1° giugno 1939, n. 1089, e del D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409, nella misura effettivamente rimasta a carico. La necessità delle spese, quando non siano

obbligatorie per legge, deve risultare da apposita certificazione rilasciata dalla competente Sovrintendenza, previo accertamento della loro congruità effettuato d'intesa con l'Ufficio tecnico erariale competente per territorio. La detrazione spetta nel periodo d'imposta in cui le spese sono sostenute, a condizione che la necessaria certificazione sia rilasciata entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi. Se tale condizione non si verifica, la detrazione spetta nell'anno d'imposta in cui è stato completato il rilascio della certificazione da parte degli uffici competenti. La detrazione non spetta in caso di mutamento di destinazione dei beni senza la preventiva autorizzazione dell'Amministrazione per i beni culturali e ambientali, di mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sui beni immobili e mobili vincolati e di tentata esportazione non autorizzata di questi ultimi. L'Amministrazione per i beni culturali ed ambientali dà immediata comunicazione al competente Ufficio delle entrate, delle violazioni che comportano la perdita del diritto alla detrazione e, dalla data di ricevimento della comunicazione, inizia a decorrere il termine entro il quale l'Amministrazione finanziaria può rettificare la dichiarazione dei redditi;

d) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute che, senza scopo di lucro, svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico, effettuato per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'art. 1 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, e nel D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409, ivi comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione di mostre e di esposizioni, di rilevante interesse scientifico o culturale, delle cose anzidette e per gli studi e le ricerche eventualmente a tal fine necessari. Le mostre, le esposizioni, gli studi e le ricerche devono essere autorizzati, previo parere del competente comitato di settore del Consiglio nazionale per i beni culturali ed ambientali, dal Ministero per i beni culturali ed ambientali, che dovrà approvare la previsione di spesa ed il conto consuntivo. Il Ministero per i beni culturali ed ambientali stabilisce i tempi necessari affinché le erogazioni fatte a favore delle associazioni legalmente riconosciute, delle istituzioni e delle fondazioni siano utilizzate per gli scopi preindicati, e controlla l'impiego delle erogazioni stesse. Detti termini possono, per causa non imputabile al donatario, essere prorogati una sola volta. Le erogazioni liberali non integralmente utilizzate nei termini assegnati ovvero utilizzate non in conformità alla destinazione affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato;

e) le erogazioni liberali in denaro, per un importo non superiore al 2% del reddito complessivo dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute e senza scopo di lucro che svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo. Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato;

f) le erogazioni liberali in denaro, per un importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato, a favore degli enti di prioritario interesse nazionale operanti nel settore musicale, per i quali è prevista la trasformazione in fondazioni di diritto privato ai sensi dell'art. 1 del D.Lgs. 29 giugno 1996, n. 367. Per le somme versate al patrimonio della fondazione al momento della sua costituzione, o come contributo alla gestione della medesima nell'anno in cui è

pubblicato il decreto di approvazione della trasformazione in fondazione e per le somme versate come contributo alla gestione della fondazione per i tre periodi d'imposta successivi alla data di pubblicazione del suddetto decreto che approva la trasformazione, il predetto limite del 2 per cento è elevato al 30 per cento. I soggetti privati, erogatori delle somme da ultimo menzionate, devono, per poter fruire della detrazione, impegnarsi con atto scritto a versare tali somme per i cennati tre periodi d'imposta. In caso di mancato rispetto dell'impegno assunto si provvede al recupero delle somme detratte;

- g) Mutui contratti per interventi di recupero edilizio. L'art. 1, comma 4, del D.L. 31 dicembre 1996, n. 669, convertito con modificazioni, dalla L. 28 febbraio 1997, n. 30, ha disposto che ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche si detrae dall'imposta lorda, e fino a concorrenza del suo ammontare, un importo pari al 22 per cento dell'ammontare complessivo, non superiore a cinque milioni di lire, degli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché delle quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro della U.E., ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di mutui contratti nel 1997 per effettuare interventi di recupero di cui alle lettere a), b), c) e d) dell'art. 31, comma 1, della L. 5 agosto 1978, n. 457.

Gli interventi di recupero del patrimonio edilizio relativamente ai quali compete la predetta detrazione, sono i seguenti:

- interventi di manutenzione ordinaria, cioè quelli che riguardano opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti;
- interventi di manutenzione straordinaria, cioè le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempreché non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni d'uso;
- interventi di restauro e di risanamento conservativo, cioè quelli rivolti ad assicurare la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio;
- interventi di ristrutturazione edilizia, cioè quelli rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti.

Al fine di usufruire della detrazione è necessario che nel 1997 sia stato stipulato un contratto di mutuo, come definito dall'art. 1813 del c.c., con lo specifico scopo di finanziare i predetti interventi di recupero edilizio che possono riguardare immobili adibiti ad abitazione, o ad usi diversi (box, cantine, uffici, negozi, ecc.), sempreché gli interventi stessi siano posti in essere su immobili situati nel territorio nazionale e nel rispetto degli adempimenti previsti dalla normativa che disciplina l'attività edilizia.

Non sono, invece, ammessi altri tipi di finanziamento (come ad es. aperture di credito, cambiali ipotecarie, ecc.).

La detrazione in questione spetta oltre che in riferimento agli immobili di proprietà del soggetto privato, anche per quelli di proprietà di terzi, utilizzati dal soggetto privato sulla base di un contratto a titolo oneroso o gratuito o di altro titolo idoneo.

L'art. 3 del D.M. 22 marzo 1997 (di attuazione dell'art. 1, comma 4, della legge sopra citata) stabilisce che per fruire della detrazione è necessario che il soggetto privato conservi ed esibisca o trasmetta, a richiesta degli uffici finanziari, la seguente documentazione:

- quietanze di pagamento degli interessi passivi relativi al mutuo;
- copia del contratto di mutuo dal quale risulti che lo stesso è stato stipulato per realizzare gli interventi di recupero sopra descritti;
- copia della documentazione comprovante l'effettivo sostenimento delle spese di realizzazione degli interventi medesimi.

ATTENZIONE: La detrazione spetta solo relativamente agli interessi calcolati sull'importo del mutuo effettivamente utilizzato per il sostenimento, nel 1997 o negli anni successivi, delle spese relative agli interventi di recupero per la cui realizzazione è stato stipulato il contratto di mutuo. Pertanto, nel caso in cui l'ammontare del mutuo sia superiore alle menzionate spese documentate, la detrazione non spetta sugli interessi che si riferiscono alla parte di mutuo eccedente l'ammontare delle stesse.

■ Operazioni in valuta

In alternativa all'accantonamento per rischi di cambio è consentita la valutazione della totalità dei debiti e dei crediti in valuta estera risultanti in bilancio, anche se rappresentati da obbligazioni o titoli similari, secondo il cambio rilevato alla data di chiusura dell'esercizio.

In entrambi i casi, comunque, non si tiene conto dei debiti e dei crediti per i quali il rischio di cambio è insussistente, in quanto coperto da contratti a termine, da contratti di assicurazione o da altri contratti aventi effetti sostanzialmente analoghi come, ad esempio, i contratti swap.

Con riguardo a questi ultimi contratti, aventi la finalità di annullare il rischio di cambio in modo che non si producano perdite o utili di cambio alla scadenza del contratto, si precisa che avrà rilevanza fiscale la valutazione del credito o del debito in coerenza con la valutazione del contratto di copertura. Per le società che intrattengono in modo sistematico rapporti in valuta estera, viene consentita la tenuta della contabilità plurimonetaria; in tal caso concorrono a formare il reddito le differenze positive o negative risultanti dall'applicazione del cambio di fine esercizio ai saldi dei relativi conti.

■ Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale

Per le modalità di contabilizzazione del valore delle opere, forniture e servizi di durata ultrannuale, a norma dei primi quattro commi dell'art. 60 del Tuir e per la compilazione del prospetto da predisporre e conservare, si fa richiamo alle istruzioni contenute nella circolare n. 36 del 22 settembre 1982 pubblicata, nella G.U. del 18 ottobre 1982 n. 287.

Per effetto del combinato disposto dell'art. 60, comma 5, del Tuir e dell'art. 9 del D.P.R. n. 42 del 1988, le imprese che contabilizzano in bilancio le opere, forniture e servizi di durata ultrannuale valutando le rimanenze al costo, possono essere autorizzate, previa richiesta presentata o spedita mediante raccomandata all'ufficio delle imposte, ad

adottare lo stesso metodo anche ai fini della determinazione del reddito, tenendo presente che l'autorizzazione ha effetto dall'esercizio in corso alla data in cui è rilasciata (o si intende rilasciata). La richiesta si intende accolta se l'ufficio non notifica avviso contrario entro tre mesi dalla data di presentazione o di spedizione dell'istanza. Si precisa che detto metodo di valutazione si applica relativamente a tutte le opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario di contratti la cui esecuzione ha inizio nell'esercizio nel quale l'autorizzazione è stata concessa (o si intende concessa) nonché alle opere, forniture e servizi la cui esecuzione ha avuto inizio in esercizi precedenti limitatamente alle rimanenze formatesi a decorrere dal predetto esercizio.

■ Plusvalenze patrimoniali

L'operatività della scelta per la tassazione delle plusvalenze realizzate in quote costanti, già prevista dalla previgente normativa, è subordinata alla condizione che i beni siano stati posseduti da almeno tre anni, computando detto termine secondo le disposizioni dell'art. 2963 del codice civile.

Si precisa che i beni già detenuti in locazione finanziaria si devono ritenere acquisiti nel giorno in cui ha effetto il riscatto e che in caso di cessione d'azienda occorre far riferimento al giorno in cui la stessa è stata acquisita o l'impresa si è costituita.

Si precisa inoltre che in caso di conferimento dei beni dell'impresa familiare in società in nome collettivo o in accomandita semplice ai sensi dell'art. 29 comma 1, della legge n. 413 del 1991, ai fini del computo del periodo di possesso di cui all'art. 54, comma 4, si tiene conto anche del periodo in cui i beni medesimi sono stati posseduti dall'impresa familiare poichè il conferimento non costituisce cessione ai fini delle imposte sui redditi. Si ricorda che concorrono a formare il reddito le plusvalenze iscritte nello stato patrimoniale, restando pertanto irrilevante la eventuale menzione del maggiore valore nella nota integrativa.

Per i beni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie la disposizione che consente di far concorrere a tassazione le plusvalenze per quote costanti si applica per quelli iscritti come tali negli ultimi tre bilanci; le plusvalenze realizzate si considerano riferite innanzitutto alle immobilizzazioni finanziarie acquisite in data più recente.

I maggiori valori delle immobilizzazioni finanziarie costituite da partecipazioni in imprese controllate o collegate - valutate in base al «metodo del patrimonio netto» - non concorrono a formare il reddito nell'esercizio per la parte eccedente le minusvalenze già dedotte. Tali maggiori valori concorrono a formare il reddito nell'esercizio e nella misura in cui siano comunque realizzati (ad esempio, per cessione della partecipazione o incasso dividendi).

■ Quote di partecipazione agli utili

La deducibilità delle quote di partecipazione agli utili spettanti agli associati in partecipazione è consentita:

- se il contratto di associazione in partecipazione risulta da atto pubblico e da scrittura privata registrata;
- se tale contratto contiene la specificazione dell'apporto e, qualora questo sia costituito da denaro e altri valori, elementi certi e precisi comprovanti l'avvenuto apporto;
- se, con riguardo all'ipotesi di apporto costituito dalla prestazione di lavoro, gli associati non sono familiari dell'associante compresi tra quelli per i quali l'imprenditore non può fruire di deduzioni a titolo di compenso del lavoro prestato o dell'opera svolta, ai sensi del comma 2 dell'art. 62 del Tuir;

– se il contratto di associazione non consiste nell'apporto rappresentato dall'emissione da parte dell'associante, di titoli o certificati in serie o di massa, i cui proventi sono soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta ai sensi dell'art. 5 del D.L. 30 settembre 1983, n. 512 convertito dalla legge 25 novembre 1983, n. 649.

Si rileva, infine, che l'attribuzione delle quote di utili spettanti all'associato in partecipazione, da portare in diminuzione del reddito d'impresa dell'associante, deve trovare obiettiva giustificazione nel lavoro effettivamente prestato o nell'entità dell'apporto di beni.

■ Ravvedimento operoso

L'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, consente al contribuente di regolarizzare, mediante il ravvedimento, le violazioni commesse in sede di predisposizione e di presentazione della dichiarazione, nonché di pagamento delle somme dovute. Il ravvedimento comporta delle riduzioni automatiche alle misure minime delle sanzioni applicabili, a condizione che le violazioni oggetto della regolarizzazione non siano state già constatate e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento (inviti di comparizione, questionari, richiesta di documenti, etc...) delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza. La dichiarazione integrativa deve essere presentata ad un ufficio postale, con una normale busta di corrispondenza di dimensioni idonee a contenerla senza piegarla. Sulla busta deve essere indicata la dicitura: "Dichiarazione integrativa ravvedimento operoso Modello 750/98".

Le fattispecie individuate dal predetto art. 13 sono le seguenti:

1. mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, delle somme risultanti dovute dalla dichiarazione a titolo di acconto o di saldo. La sanzione del 30 per cento è ridotta al 3,75 per cento se il pagamento viene eseguito entro trenta giorni dalle prescritte scadenze, a condizione che venga contestualmente eseguito anche il pagamento della sanzione ridotta e degli interessi moratori calcolati al tasso legale del 5 per cento annuo con maturazione giorno per giorno.
2. Violazioni relative al contenuto della dichiarazione non incidenti sulla determinazione e sul pagamento del tributo (quali, ad esempio, l'omessa o errata indicazione dei dati rilevanti per l'individuazione del contribuente e del suo rappresentante; redazione della dichiarazione non in conformità al modello approvato dal Ministro delle finanze). La sanzione pecuniaria minima (lire 500.000) prevista per tali violazioni è ridotta:
 - a lire 62.500 se le omissioni o gli errori sono regolarizzati entro tre mesi dalla data di presentazione della dichiarazione;
 - a lire 83.333 se le omissioni o gli errori sono regolarizzati entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno di imposta successivo.

Le violazioni si intendono regolarizzate se, entro i termini prescritti, viene presentata una dichiarazione integrativa corretta (da redigere su modello conforme a quello approvato con decreto del Ministro delle finanze, utilizzando anche fotocopia o altri mezzi di riproduzione del modello pubblicato in Gazzetta Ufficiale) e viene eseguito il pagamento della sanzione ridotta.

3. Errori ed omissioni nelle dichiarazioni incidenti sulla determinazione e sul pagamento del tributo.
 - a) Errori rilevabili in sede di liquidazione delle imposte dovute ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973, quali: errori materiali e di calcolo nella determinazione degli imponibili e delle imposte; indicazione in misura superiore a quella spettante di detrazioni di imposta, di oneri deducibili o detraibili, di ritenute d'acconto e di crediti di imposta.

La sanzione pecuniaria prevista nella misura del 30 per cento della maggiore imposta o della differenza del credito utilizzato è ridotta al 5 per cento a condizione che entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo:

- venga eseguito il pagamento della sanzione ridotta, del tributo dovuto e degli interessi moratori calcolati al tasso legale del 5 per cento annuo con maturazione giorno per giorno;
 - venga presentata una dichiarazione integrativa redatta su modello conforme a quello approvato con decreto del Ministro delle finanze, utilizzando anche fotocopia o altri mezzi di riproduzione del modello pubblicato in Gazzetta Ufficiale;
- b) errori ed omissioni non rilevabili in sede di liquidazione delle imposte dovute ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973, quali: omessa o errata indicazione di redditi; errata determinazione di redditi; esposizione di indebitate detrazioni di imposta ovvero di indebitate deduzioni dall'imponibile.

La sanzione pecuniaria minima prevista, pari al 100 per cento della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito spettante, è ridotta al 16,66 per cento a condizione che entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo:

- venga eseguito il pagamento della sanzione ridotta, del tributo dovuto e degli interessi moratori calcolati al tasso legale del 5 per cento annuo con maturazione giorno per giorno;
- venga presentata una dichiarazione integrativa redatta su modello conforme a quello approvato con decreto del Ministro delle finanze, utilizzando anche fotocopia o altri mezzi di riproduzione del modello pubblicato in Gazzetta Ufficiale.

Nei casi in cui si intendano regolarizzare contestualmente errori ed omissioni indicati ai precedenti punti a) e b), deve essere presentata un'unica dichiarazione integrativa ed effettuato il pagamento delle somme complessivamente dovute.

4. Mancata presentazione della dichiarazione entro il termine prescritto.

Se la dichiarazione è presentata con ritardo non superiore a trenta giorni, la sanzione minima prevista è ridotta ad un ottavo (15 per cento dell'imposta dovuta, con un minimo di lire 62.500 anche nella ipotesi in cui non siano dovute imposte), a condizione che entro lo stesso termine venga eseguito il pagamento della sanzione ridotta, oltre al pagamento, se dovuto, del tributo e degli interessi moratori calcolati al tasso legale del 5 per cento annuo con maturazione giorno per giorno.

■ Redditi di capitale di fonte estera soggetti ad imposta sostitutiva

Con questa denominazione viene fatto riferimento ad una serie di redditi di capitale per i quali il legislatore ha disposto, in via di massima, l'esclusione dal concorso alla formazione del reddito complessivo soggetto all'Irpef in quanto trattasi di redditi che, se conseguiti in Italia per il tramite di un soggetto al quale viene attribuita la veste di sostituto d'imposta, sarebbero stati assoggettati ad una ritenuta alla fonte a titolo d'imposta.

Tali redditi, percepiti a decorrere dal 1997, sono soggetti, al pagamento di un'imposta sostitutiva nella misura della ritenuta applicata in Italia sui redditi della stessa natura (art. 16 bis del Tuir introdotto dall'art. 21 della L. 27 dicembre 1997, n. 449).

Si reputa opportuno ricordare le ipotesi più ricorrenti alle quali si applica il regime in questione (salva l'opzione del contribuente per il regime ordinario). Fra i redditi di fonte estera si devono quindi ricomprendere:

- a) gli interessi e altri proventi derivanti da mutui, depositi e conti correnti;

b) gli interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e degli altri titoli di cui all'art. 31 del D.P.R. n. 601 del 1973 e degli altri titoli con regime fiscale equiparato, emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992, nonché gli interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni medesime e di quelle emesse da non residenti, che vengono riconosciuti, sia in modo esplicito che implicito, nel corrispettivo di acquisto dei titoli stessi da soggetti non residenti;

c) i proventi derivanti da cessioni a termine di obbligazioni e titoli similari effettuate nei confronti di non residenti;

d) i proventi, compresa la differenza tra il valore di riscatto o di cessione delle quote o azioni ed il valore di sottoscrizione o acquisto, derivanti dalla partecipazione ad organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero, situati negli Stati membri della UE, conformi alle direttive comunitarie, percepiti da persone fisiche senza applicazione della ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 12,50 per cento;

e) i proventi derivanti dalle operazioni di finanziamento in valori mobiliari di cui all'art. 7 del D.L. 8 gennaio 1996, n. 6, convertito dalla L. 6 marzo 1996, n. 110, corrisposti da soggetti non residenti.

■ Redditi di impresa esclusi dall'Ilor

Per effetto della disposizione contenuta nella lett. e-bis del comma 2, dell'art. 115 del Tuir, sono esclusi dall'Ilor i redditi di impresa derivanti dall'esercizio di attività commerciali svolte da soggetti diversi da quelli indicati al comma 1 dell'art. 87 del Tuir, organizzate prevalentemente con il lavoro dei soci a condizione che il numero complessivo delle persone addette, esclusi gli apprendisti fino ad un massimo di tre, compresi i soci, non sia superiore a tre. Si ricorda, al riguardo, che per la verifica del rispetto del predetto limite dei tre addetti occorre adottare il criterio della presenza media nel corso dell'anno. La predetta media va determinata sommando le giornate di lavoro riferibili a tutti gli addetti, nel periodo di imposta di riferimento, e dividendo il risultato per 312. Per l'individuazione del numero delle giornate dei lavoratori dipendenti si fa riferimento alle giornate retribuite risultanti dai modelli DM10 o, per i lavoratori dipendenti a tempo parziale, dai modelli OTM.

Per i soci che non apportano esclusivamente capitale si presumono lavorate 312 giornate, da ragguagliare al periodo di effettivo esercizio dell'attività se questa è iniziata o cessata nel corso dell'anno. Qualora il socio partecipi a più società e/o eserciti direttamente l'attività, il numero delle giornate lavorate si presume pari a quello che si ottiene dividendo 312 per il numero delle attività esercitate in forma individuale e collettiva.

Ai fini dell'esonerazione dall'Ilor si richiede pertanto sia la sussistenza del predetto requisito numerico sia la prevalenza della componente lavoro nella organizzazione dell'attività.

Quest'ultimo requisito, in linea di principio, deve ritenersi normalmente sussistente con riguardo all'esercizio di attività commerciali svolte da imprese artigiane iscritte nel relativo albo, di imprese che esercitano attività di commercio al minuto, attività di somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi o in mense aziendali o attività di intermediazione o rappresentanza commerciale e imprese che esercitano la pesca marittima o in acque interne.

In relazione alla verifica della sussistenza del suddetto requisito della prevalenza della componente lavoro nella organizzazione dell'attività, si precisa che, pur non potendosi stabilire specifici parametri di riferimento, può essere un utile indirizzo, tenere presente, il valore dei beni utilizzati e delle rimanenze finali, che, ai fini di cui trattasi, deve essere complessivamente inferiore ad un miliardo di lire.

■ Regime della ritenuta applicabile sui capitali derivanti da contratti di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione

L'art. 3, comma 113, della legge 28 dicembre 1995, n. 549 ha modificato il regime della ritenuta applicabile sui capitali corrisposti in dipendenza di contratti di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione, disponendo che, nei confronti dei soggetti che percepiscono i suddetti capitali nell'esercizio di attività commerciali, la ritenuta del 12,50 per cento prevista dall'art. 6 della legge 26 settembre 1985, n. 482, si applica a titolo di acconto. La modifica in questione riguarda i contratti stipulati a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge n. 549 del 1995. Pertanto, sui capitali derivanti da contratti stipulati anteriormente a tale data la ritenuta continuerà ad applicarsi a titolo d'imposta anche se percepiti successivamente.

■ Regolarizzazione delle società semplici in agricoltura

L'art. 3, comma 75, della L. 23 dicembre 1996, n. 662, prevede la regolarizzazione, ai soli fini fiscali, delle società semplici operanti in agricoltura applicando, in quanto compatibili, le disposizioni dei commi da 68 a 74 del medesimo articolo. A seguito dell'intervenuta regolarizzazione, ai fini della dichiarazione dei redditi, la società semplice compila il Mod. 750, indicando il reddito agrario del terreno in conduzione e il reddito dominicale, qualora ne sia anche proprietaria. La regolarizzazione ha effetto per l'intero periodo d'imposta e pertanto nel quadro RD in questi casi, in linea di massima, deve essere compilato un solo rigo. Lo stesso art. 3, comma 75-bis, della L. 23 dicembre 1996, n. 662, così come inserito dall'art. 9-bis, comma 2, del D.L. 28 marzo 1997, n. 79, convertito, con modificazioni, dalla L. 28 maggio 1997, n. 140, prevede la modificazione in imprese agricole individuali delle comunioni tacite familiari di cui all'art. 230-bis, ultimo comma, del c.c. e delle società di fatto esercenti attività indicate dall'art. 2135 del c.c. In questi casi non deve essere utilizzato questo modello, ma il Mod. UNICO 98, relativo alle persone fisiche. Anche la modificazione, infatti, ha effetto per l'intero periodo d'imposta.

■ Riduzione del reddito dei terreni

Terreni in affitto

In caso di terreni concessi in affitto in regime legale di determinazione del canone è consentito dichiarare, indipendentemente dall'effettiva percezione, l'ammontare corrispondente al canone annuo di affitto se questo risulta inferiore all'80 per cento del reddito dominicale. In tal caso nella colonna 2 indicare il codice 2 e, nella colonna 7, l'ammontare del canone annuo rapportato al periodo e alla percentuale di possesso. Se non ricorre invece tale condizione, nella colonna 7 indicare la quota spettante del reddito dominicale.

Mancata coltivazione

La mancata coltivazione, neppure in parte, per un'intera annata agraria e per cause non dipendenti dalla tecnica agraria, del fondo rustico costituito per almeno due terzi da terreni qualificati come coltivabili a prodotti annuali, dà diritto alla riduzione al 30% del reddito dominicale e alla esclusione del reddito agrario dall'IRPEF. In tal caso indicare nella colonna 6 il codice 1 e nella colonna 7 il 30 per cento del reddito dominicale, indicato in colonna 1, rapportato alla percentuale ed al periodo di possesso. Nessun importo deve essere indi-

cato nella colonna 8. Rientrano in queste ipotesi anche i casi di ritiro di seminativi dalla produzione, sempreché i terreni costituenti il fondo rustico siano rimasti effettivamente incolti per l'intera annata agraria, senza sostituzione, neppure parziale, con altra diversa coltivazione.

Perdita di prodotto

In caso di perdita, per eventi naturali, di almeno il 30% del prodotto ordinario del fondo nell'anno, se il possessore danneggiato ha denunciato all'Ufficio Tecnico Erariale l'evento dannoso entro tre mesi dalla data in cui si è verificato ovvero, se la data non sia esattamente determinabile, almeno 15 giorni prima dell'inizio del raccolto, i redditi dominicale e agrario relativi ai terreni colpiti dall'evento stesso sono esclusi dall'IRPEF. In tal caso nessun importo deve essere indicato nelle colonne 7 e 8 e nella colonna 6 va indicato il codice 2.

■ Rimborsi per trasferte [art. 62, comma 1-ter, del Tuir]

Ai sensi dell'art. 62, comma 1-ter, del Tuir, le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a lire 350.000: il predetto limite è elevato a lire 500.000 per le trasferte all'estero.

Al riguardo è opportuno precisare che il limite di deducibilità si riferisce esclusivamente ai rimborsi a piè di lista. Inoltre qualora l'alloggio venga fornito gratuitamente, ai fini del computo del predetto limite si deve tener conto dei costi specifici sostenuti dal datore di lavoro per i servizi di alloggio. Tali costi specifici potranno essere portati in deduzione, nel predetto limite massimo giornaliero, soltanto per i giorni di effettiva trasferta effettuata nell'anno. Rimangono pertanto indeducibili i costi specifici relativi ai giorni di mancato utilizzo dei predetti alloggi destinati a dipendenti in trasferta.

Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti è stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, è consentito portare in deduzione dal reddito d'impresa un importo non superiore al costo di percorrenza o a quello risultante dall'applicazione delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali ovvero 20, se con motore diesel. Tale disposizione, che non si applica agli autoveicoli aziendali, esplica effetti anche nelle ipotesi in cui il dipendente o il collaboratore sia stato autorizzato ad utilizzare il proprio autoveicolo o un autoveicolo preso a noleggio per una specifica trasferta all'estero ovvero sia stato noleggiato un autoveicolo con il conducente. Ai fini della quantificazione dei predetti costi di percorrenza si deve fare riferimento alla media dei costi delle suddette autovetture appositamente calcolata dall'Automobile Club d'Italia ovvero, nelle ipotesi di noleggio, alla media delle tariffe di noleggio.

■ Sanzioni

Nei casi di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, si applica la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di lire cinquecentomila. Se non sono dovute imposte, si applica la sanzione da lire 500.000 a lire 2.000.000.

Quest'ultima sanzione può essere aumentata fino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili.

La dichiarazione è nulla se non è redatta su stampati conformi al modello approvato con decreto del Ministro delle finanze, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale; in tale ipotesi si applicano le sanzioni previste per la omessa presentazione.

La dichiarazione deve essere sottoscritta, a pena di nullità, dal rappresentante legale o negoziale. La nullità è sanata se si provvede alla sottoscrizione entro trenta giorni dal ricevimento dell'invito da parte dell'ufficio competente. In caso di mancata sottoscrizione per la quale non sia intervenuta detta sanatoria, la dichiarazione viene considerata omessa e si applicano le sanzioni previste per la omessa presentazione.

La sanzione prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione è applicabile anche quando la dichiarazione è presentata oltre i termini prescritti. Tuttavia, se la dichiarazione è presentata con ritardo non superiore a trenta giorni, la sanzione è ridotta ad un ottavo del minimo (quindici per cento dell'imposta dovuta, con un minimo di lire 62.500), a condizione che venga eseguito contestualmente il pagamento della sanzione ridotta e degli interessi moratori calcolati al tasso legale del 5 per cento annuo con maturazione giorno per giorno.

Se nella dichiarazione è indicato un reddito imponibile inferiore a quello accertato, o, comunque, un'imposta inferiore a quella dovuta o un credito superiore a quello spettante, si applica la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento della maggiore imposta o della differenza del credito. La stessa sanzione si applica se nella dichiarazione sono esposte indebite detrazioni d'imposta ovvero indebite deduzioni dell'imponibile.

Se la dichiarazione non è redatta in conformità al modello approvato dal Ministro delle finanze si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da lire 500.000 a lire 4.000.000. La medesima sanzione amministrativa si applica anche se nella dichiarazione sono omissi o non sono indicati in maniera esatta o completa dati rilevanti per l'individuazione del contribuente e del rappresentante legale o negoziale, nonché per la determinazione del tributo, oppure non è indicato in maniera esatta e completa ogni altro elemento di controllo.

Per il mancato o carente versamento delle imposte dichiarate, è applicabile la sanzione amministrativa pari al 30 per cento delle somme non versate o versate oltre le prescritte scadenze.

Se il pagamento del tributo è eseguito entro trenta giorni dalle prescritte scadenze, la sanzione del 30 per cento è ridotta al 3,75 per cento, a condizione che venga eseguito contestualmente il pagamento della sanzione ridotta e degli interessi moratori calcolati al tasso legale del 5 per cento annuo con maturazione giorno per giorno.

Identica sanzione del 30 per cento è applicabile sui maggiori importi risultanti dovuti a seguito della liquidazione operata ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Se, a richiesta dell'ufficio, non degli oneri deducibili, è esibita o trasmessa idonea documentazione delle detrazioni d'imposta, delle ritenute alla fonte e dei crediti d'imposta spettanti indicati nella dichiarazione e che hanno concorso a determinare l'imposta dovuta o il rimborso, si applica la sanzione amministrativa da lire 500.000 a lire 4.000.000.

La stessa sanzione si applica nei casi di mancanza o incompletezza degli altri atti e documenti dei quali è prescritta la conservazione, l'esibizione all'ufficio ovvero l'allegazione degli stessi qualora sia prevista dal decreto di approvazione del modello di dichiarazione.

L'inesatta indicazione del codice fiscale nella dichiarazione dei redditi è punita, indipendentemente dalle altre sanzioni riguardanti il contenuto della dichiarazione stessa, con la sanzione amministrativa pecuniaria da lire 200.000 a lire 4.000.000. La stessa sanzione si applica a carico del soggetto

che indichi il numero di codice fiscale provvisorio pur avendo già ricevuto quello definitivo ovvero che indichi il numero di codice fiscale rilasciato in data meno recente nel caso gli siano pervenute più comunicazioni.

Si richiama l'attenzione sulle specifiche sanzioni, previste dall'art. 4 della legge 24 aprile 1980, n. 146, in materia di dichiarazione dei redditi di fabbricati. In particolare, sono previste le ipotesi di omessa denuncia di accatastamento di fabbricati e conseguente omissione di dichiarazione del relativo reddito, di omessa dichiarazione del reddito delle costruzioni rurali che non hanno più i requisiti per essere considerate tali.

Si ricorda, inoltre, che gli atti pubblici tra vivi e le scritture private autenticate di trasferimento della proprietà di unità immobiliari urbane o di costituzione o trasferimento di diritti reali sulle stesse, con esclusione di quelli relativi a parti comuni condominiali di immobili urbani e di quelli di costituzione di diritti reali di garanzia, devono contenere o avere allegata, a pena di nullità dell'atto stesso, la dichiarazione della parte o del suo rappresentante legale o volontario, resa ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15, dalla quale risulti che il reddito fondiario dell'immobile è stato dichiarato nell'ultima dichiarazione dei redditi per la quale il termine di presentazione è scaduto alla data dell'atto, ovvero l'indicazione del motivo per cui lo stesso non è stato, in tutto o in parte, dichiarato. In questo caso, il notaio dovrà trasmettere copia dell'atto o della scrittura privata autenticata, entro sessanta giorni, al competente ufficio delle imposte.

Ferme restando le sanzioni di cui sopra, si richiama l'attenzione sulle sanzioni penali previste dagli articoli 1 e 4 del D.L. 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516 e successive modificazioni.

In particolare, l'omessa dichiarazione costituisce reato, punito con l'arresto e l'ammenda, quando l'ammontare dei redditi fondiari, dei corrispettivi, ricavi, compensi, o altri proventi non dichiarati è superiore a 100 milioni di lire; qualora, invece, l'ammontare predetto è superiore a 50 milioni di lire ma non a 100 milioni di lire, si applica la pena dell'arresto o dell'ammenda.

Costituisce, altresì, reato l'infedele dichiarazione alorché sono indicati nella dichiarazione redditi fondiari o di capitale o altri redditi, in relazione ai quali non sussisteva l'obbligo dell'annotazione in scritture contabili, per un ammontare complessivo inferiore a quello effettivo di oltre 100 milioni; tale reato è punito con l'arresto e l'ammenda. Il reato sopra indicato è punito, invece, con l'arresto o l'ammenda qualora l'ammontare dei redditi dichiarati è inferiore a quello effettivo di oltre un quarto di questo ultimo e di oltre 50 milioni, ma non di 100 milioni. Inoltre, si ricorda che l'articolo 1, comma 4, della citata legge n. 516/82, prevede la non punibilità agli effetti penali della omessa annotazione nelle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi di corrispettivi da cui derivano componenti positivi, a condizione che le annotazioni siano state effettuate in taluna di tali scritture contabili ovvero che i dati delle operazioni risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge e che i corrispettivi non annotati risultino compresi nella dichiarazione dei redditi e sia versata l'imposta globalmente dovuta. Tuttavia, nel caso in cui non siano state effettuate le annotazioni in una delle scritture contabili di cui sopra o i dati relativi alle operazioni non annotate non risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge, è sufficiente che i corrispettivi risultino compresi nella dichiarazione e sia versata l'imposta globalmente dovuta. Occorre peraltro che le annotazioni siano state effettuate o i documenti siano stati emessi o i corrispettivi siano compresi nella dichiarazione dei redditi prima che la violazione sia stata constatata e che siano iniziate ispezioni o verifiche.

Si rileva che ai sensi dell'art. 1, quarto comma, lett. c), del D.L. n. 429 del 1982, non si considerano omesse le annotazioni relative ad operazioni che non danno luogo all'applicazione delle relative imposte.

Inoltre è sanzionata penalmente la falsa attestazione in ordine alla sussistenza dei requisiti per fruire delle deduzioni ai fini dell'ILOR di cui all'art. 120, commi 1 e 2 del Tuir.

■ Spese di manutenzione e riparazione (reddito d'impresa)

La disposizione contenuta nell'ultimo periodo del comma 7 dell'art. 67, in base alla quale i compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni sono deducibili nell'esercizio di competenza, non ha carattere vincolante, nel senso che l'impresa ha facoltà di optare per la deduzione di detti compensi nei limiti e con le modalità di cui alle disposizioni precedenti dello stesso comma.

Qualora l'impresa intenda avvalersi del criterio di deduzione di cui al citato ultimo periodo del comma 7, lo stesso criterio va mantenuto per tutti i periodi di imposta compresi nella durata del contratto. In tal caso eventuali spese di manutenzione, riparazione ecc., diverse dai predetti compensi periodici vanno incluse tra le altre spese (e sono quindi deducibili nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili), senza tener conto del costo di quelli la cui manutenzione è affidata a terzi.

■ Spese di pubblicità, propaganda e rappresentanza [art. 74, comma 2, del Tuir]

Ai sensi dell'art. 74, comma 2, del Tuir, la deduzione delle spese di pubblicità e propaganda può essere effettuata per l'intero importo nell'esercizio di sostenimento ovvero, in quote costanti, nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. Analogamente le spese di rappresentanza sono deducibili nella misura di un terzo del loro ammontare, in quote costanti, nell'esercizio di sostenimento e nei quattro successivi.

■ Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio

L'art. 13, comma 3, della L. 27 dicembre 1997, n. 449, prevede che la detrazione del 41 per cento dall'Irpef dovuta e fino a concorrenza del suo ammontare a fronte delle spese sostenute nel 1998 e 1999, ed effettivamente rimaste a carico, per la realizzazione sulle parti comuni di edifici residenziali e sulle singole unità immobiliari residenziali di qualunque categoria, anche rurale, di una serie di interventi di recupero del patrimonio edilizio, sia estesa anche alle spese sostenute nei periodi d'imposta 1996 e 1997, limitatamente agli interventi effettuati a seguito degli eventi sismici verificatisi nelle regioni Emilia-Romagna e Calabria nell'anno 1996 per il ripristino delle unità immobiliari per le quali è stata emanata, in seguito al sisma, ordinanza di inagibilità da parte dei comuni di pertinenza, ovvero che risultino inagibili sulla base di apposite certificazioni del Commissario delegato nominato con ordinanza del Ministro per il coordinamento della protezione civile, ai sensi dell'art. 5 della L. 24 febbraio 1992, n. 225.

Il limite di spesa su cui applicare la percentuale del 41 per cento compete sino ad un importo massimo di lire 150 milioni riferito a ciascuno dei soggetti, possessori o detentori dell'immobile che abbia sostenuto le spese, alla singola unità immobiliare sulla quale sono stati effettuati gli interventi di recupero e a ciascun periodo d'imposta.

Per le spese sostenute nel 1997, la detrazione, suddivisa, a scelta del socio, in cinque o dieci rate di pari importo, è fruita a partire dalla dichiarazione dei redditi del 1997, che si presenterà questo anno. Per fruire della detrazione relativamente alle spese sostenute nel 1996, invece, i singoli soci devono presentare al Centro di Servizio delle imposte dirette e indirette, in aggiunta all'apposito modulo corredato della documentazione prescritta (che può anche essere presentata dalla società o da un altro socio), un'apposita istanza, contenente l'indicazione del numero delle rate in cui intendono suddividere la detrazione e la richiesta di rimborso della prima rata, fino a concorrenza dell'imposta dovuta per lo stesso anno 1996. Per fruire delle rimanenti quote della detrazione queste dovranno essere indicate nella dichiarazione dei redditi, a partire da questa nella quale va indicata la seconda rata. In merito alla individuazione delle categorie di intervento di recupero del patrimonio edilizio ammesse a fruire della detrazione e alle modalità e condizioni si rinvia rispettivamente, ai chiarimenti forniti con la circolare n. 57/E del 24 febbraio 1998 e alle istruzioni contenute nel decreto n. 41 del 18 febbraio 1998 e nel decreto dirigenziale del 6 marzo 1998, pubblicati nella G.U. n. 60 del 13 marzo 1998.

■ Terreni adibiti a colture prodotte in serra o alla funghicoltura

L'attività di funghicoltura è considerata agricola se vengono rispettati i limiti di cui all'art. 29, comma 2, lettere b) e c) del Tuir.

In tal caso i redditi dominicale ed agrario delle superfici adibite alla funghicoltura, in mancanza della corrispondente qualità nel quadro di qualificazione catastale, sono determinati mediante l'applicazione della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia dove è sito il terreno.

Tale metodo di determinazione dei redditi dominicale e agrario si applica anche alle superfici adibite alle colture prodotte in serra.

■ Trasferimento di sede all'estero [art. 20-bis del Tuir]

Ai sensi dell'art. 20-bis del Tuir, il trasferimento all'estero della residenza o della sede dei soggetti che esercitano imprese commerciali, che comporti la perdita della residenza ai fini delle imposte sui redditi, costituisce realizzo, al valore normale, dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale, salvo che non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato. Tale disposizione si applica anche se successivamente i componenti confluiti nella stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato ne vengano distolti. Si considerano in ogni caso realizzate, al valore normale, le plusvalenze relative alle stabili organizzazioni all'estero.

I fondi in sospensione d'imposta, inclusi quelli tassabili in caso di distribuzione, iscritti nell'ultimo bilancio prima del trasferimento della residenza o della sede, sono assoggettati a tassazione nella misura in cui non siano stati ricostituiti nel patrimonio contabile della stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato.

■ Unità immobiliari a disposizione (U.I.D.)

Per unità immobiliari a disposizione, per le quali si applica l'aumento di un terzo della rendita catastale, si intendono le unità immobiliari adibite ad abitazione, possedute in aggiunta a quella utilizzate come abitazione principale del possessore o dei suoi familiari o adibite all'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali da parte degli stessi.

Nel caso in cui le unità immobiliari siano state utilizzate come residenze secondarie o tenute a propria disposizione solo per una parte dell'anno per essere state per la restante parte utilizzate diversamente (trasferimento, locazione), l'aumento di un terzo dovrà essere rapportato alla frazione di anno per la quale si è verificata la situazione di residenza secondaria prevista dalla legge. Analogamente dovrà essere operato in caso di trasferimento a qualsiasi titolo dell'unità immobiliare.

■ Variazioni di coltura dei terreni

Al fini della determinazione del reddito dei terreni, se la coltura effettivamente praticata non corrisponde a quella risultante dal catasto, i contribuenti devono determinare il reddito dominicale e agrario applicando la tariffa d'estimo media attribuibile alla qualità di coltura praticata e le deduzioni fuori tariffa. La tariffa media attribuibile alla qualità di coltura praticata è costituita dal rapporto tra la somma delle tariffe imputate alle diverse classi in cui è suddivisa la qualità di coltura ed il numero delle classi stesse. Per le qualità di coltura non censite nello stesso comune o sezione censuaria si applicano le tariffe medie e le deduzioni fuori tariffa attribuite a terreni con le stesse qualità di coltura ubicati nel comune o sezione censuaria più vicina nell'ambito della stessa provincia. Qualora la coltura praticata non trovi riscontro nel quadro di qualificazione della provincia, si applica la tariffa media della coltura del comune o sezione censuaria in cui i redditi sono comparabili per ammontare.

La determinazione del reddito dominicale e agrario secondo le modalità sopra riportate deve avvenire a partire:

- dal periodo di imposta successivo a quello in cui si sono verificate le variazioni di coltura che hanno causato l'aumento del reddito;
- dal periodo di imposta in cui si sono verificate le variazioni di coltura che hanno causato la diminuzione del reddito, qualora la denuncia della variazione all'Ufficio Tecnico Erariale sia stata presentata entro il termine previsto dalla legge, ovvero se la denuncia è presentata dopo detto termine, dal periodo d'imposta in cui la stessa è presentata.

Si ricorda che i contribuenti hanno l'obbligo di denunciare le variazioni dei redditi dominicale e agrario al competente Ufficio Tecnico Erariale entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello in cui si sono verificate, indicando la partita catastale e le particelle cui le variazioni si riferiscono e unendo la dimostrazione grafica del frazionamento se le variazioni riguardano porzioni di particelle. In caso di omessa denuncia delle situazioni che danno luogo a variazioni in aumento del reddito dominicale dei terreni e del reddito agrario si applica una pena pecuniaria da lire 500.000 a lire 4.000.000.

Se il terreno è dato in affitto per uso agricolo la denuncia può essere presentata direttamente dall'affittuario.

■ Versamenti delle imposte

I versamenti delle imposte risultanti dalla dichiarazione (Ilor, imposta sul patrimonio netto, imposte sostitutive, IRAP, ecc.) devono essere effettuati utilizzando la delega unica di pagamento (mod. F24) prevista dall'art. 19 del D.Lgs. n. 241 del 9 luglio 1997, che sostituisce la modulistica di conto fiscale.

Il versamento può essere effettuato presso gli sportelli di qualsiasi concessionario o banca convenzionata, nonché presso gli uffici postali abilitati, indipendentemente dal domicilio fiscale del contribuente.

E' ammessa l'utilizzazione di sistemi di pagamento diversi dal contante. In particolare, il pagamento può avvenire con assegni bancari o circolari, a condizione che gli stessi siano di importo pari al saldo finale della delega di versamento e siano tratti dal contribuente a favore di se stesso ovvero emessi a suo ordine e girati alla banca delegata. Presso i concessionari è ammessa l'utilizzazione dei soli assegni circolari mentre presso gli uffici postali abilitati sono utilizzabili assegni bancari su piazza e assegni circolari. Con riferimento alle modalità di pagamento mediante carte pagobancomat si rinvia al decreto ministeriale 14 marzo 1998 (G.U. n. 67 del 21-3-1998).

I contribuenti possono, altresì, avvalersi della facoltà di rateizzare i versamenti delle somme dovute in base alla dichiarazione a titolo di saldo e di acconto delle imposte. In ogni caso, il pagamento deve essere completato entro il mese di novembre dello stesso anno di presentazione della

dichiarazione. I contribuenti che si avvalgono della rateizzazione sono obbligati a versare in modo frazionato tutti gli importi che risultano dovuti in base alla dichiarazione; non è possibile, ad esempio, scegliere di rateizzare l'Irap ma non l'Ilor o viceversa. È possibile rateizzare anche la prima rata dell'imposta sostitutiva dovuta in caso di operazioni di riorganizzazione aziendale risultante dal modello 750/R.Y.

La prima rata deve essere versata entro i termini di presentazione della dichiarazione; le altre rate devono essere versate entro il giorno 15 di ciascun mese di scadenza (comunque entro il mese di novembre). Nel quadro RO, rigo RO19, colonna 1, deve essere indicato in quante rate di pari importo il contribuente intende frazionare il pagamento.

L'importo da versare ad ogni scadenza è dato dalla somma dell'ammontare delle imposte dovute, diviso per il numero di rate, e degli interessi relativi alla singola rata, pari allo 0,50 per cento mensile.

In particolare per una dichiarazione con ordinario termine di presentazione e di effettuazione del versamento al 31 maggio il contribuente deve:

1. determinare l'ammontare dell'importo rateizzabile comprensivo della eventuale maggiorazione dello 0,50%;
2. dividere l'importo così ottenuto per il numero di rate prescelto.

Se il versamento della prima rata viene effettuato entro il 15 giugno, senza la maggiorazione dello 0,50%, le successive rate andranno versate alle seguenti scadenze, con gli interessi di seguito indicati:

- 15/7	0,50%;
- 15/8	1,00%;
- 15/9	1,50%;
- 15/10	2,00%;
- 15/11	2,50%.

Se, invece, il versamento della prima rata viene effettuato dal 16 al 30 giugno con la maggiorazione dello 0,50%, le successive rate andranno versate alle seguenti scadenze, con gli interessi di seguito indicati:

- 15/7	0,25%;
- 15/8	0,75%;
- 15/9	1,25%;
- 15/10	1,75%;
- 15/11	2,25%.

TABELLA CODICI OPERAZIONI CON L'ESTERO

OPERAZIONI CORRENTI MERCANTILI	segue OPERAZIONI CORRENTI NON MERCANTILI	segue OPERAZIONI CORRENTI NON MERCANTILI
A - ACQUISTO DI MERCE NON IMPORTATA A001	• liquidazione per differenza su altre operazioni a termine 6811	• invio di tecnici ed esperti 1109
B - VENDITE	• altre liquidazioni per differenza 6812	• studi tecnici ed engineering 1111
• vendita di merce "allo stato estero" B001	• altri depositi e cauzioni su contratti a termine 6804	• altri regolamenti tecnologia 1112
• vendita di merce che non viene esportata B002	N - SERVIZI AZIENDALI	T - TRANSAZIONI GOVERNATIVE
• vendita diretta a turisti non residenti B003	• ricerche di mercato 6679	• contributi ad organismi internazionali 6620
C - IMPORTAZIONE TEMPORANEA CON REGOLAMENTO C001	• servizi di consulenza fiscali e contabili 6680	• spese effettuate in relazione all'intervento di aiuto a P.V.S. 6617
D - IMPORTAZIONE/ESPORTAZIONE DEFINITIVA	• servizi legali 6681	• spese per consolati, ambasciate, etc 6618
• "a fermo" D001	• servizi pubblicitari 6682	• altre transazioni governative 6619
• "in conto commissione" D002	• servizi televisivo 6683	U - TRASPORTI
• "in conto deposito" D003	• spese per rappresentanza 6684	• biglietti aerei 0204
• annullamento di contratto D004	• altri servizi aziendali 6685	• biglietti marittimi 0202
• counter trade (forniture di merci/servizi compensate per contratto) D005	O - SERVIZI CULTURALI	• biglietti terrestri 0212
• donazione, eredità, legati D006	• opere letterarie (diritti d'autore) 1202	• bunkeraggi e provviste di bordo 0218
• investimento con apporto di merce D007	• opere musicali (diritti d'autore) 1201	• noli e noleggi aerei 0203
• permuta (scambio di merci con merci e/o servizi) D008	• altri diritti d'autore 1203	• noli e noleggi marittimi 0201
• prestiti d'uso D009	• sfruttamento cinematografico 1300	• noli e noleggi terrestri 0205
• restituzione o sostituzione D010	• sfruttamento televisivo 1301	• noli e noleggi vari 0207
E - LAVORAZIONE PER CONTO RESIDENTI/NON RESIDENTI E001	• spese di produzione cinematografica 1303	• servizi di assistenza e spese varie 0219
F - LEASING F001	• spese di produzione televisiva 1304	• trasporti aerei 0213
G - IMPORTAZIONE/ESPORTAZIONE TEMPORANEA O DEFINITIVA (RIESPORTAZIONE/REIMPORTAZIONE DEFINITIVA)	• diritti d'immagine 1305	• trasporti altri 0214
• esecuzione lavori in Italia o all'estero G001	• altri servizi culturali 1306	• trasporti ferroviari 0215
• manifestazione pubblicitaria/propaganda G002	P - SERVIZI DI INTERMEDIAZIONE	• trasporti marittimi 0216
• partecipazione a mostre, gare, fiere G003	• compensi di mediazione 6632	• trasporti stradali 0217
H - IMPORTAZIONE/ESPORTAZIONE TEMPORANEA (RIESPORTAZIONE/REIMPORTAZIONE DEFINITIVA)	• compensi per contratti agenzia 6633	V - VIAGGI ALL'ESTERO
• "traffico internazionale" in genere H001	• compensi per contratti di commissione 6634	• buoni benzina turistici 0318
• noleggio H002	• compensi vari 6631	• trasferimenti di banconote italiane 0302
• per tentare la vendita H003	Q - SERVIZI INFORMATICI	• regolamenti tra enti emittenti carte di credito 0319
OPERAZIONI CORRENTI NON MERCANTILI	• manutenzione e riparazione computers 1113	• viaggi per affari 0304
I - ASSICURAZIONI	• servizi di data processing e data base 1114	• viaggi per cura 0305
• premi lordi su assicurazioni vita 6671	• servizi vari informatici 1115	• viaggi per studio 0306
• premi lordi su altre assicurazioni/riassicurazioni 6672	R - SERVIZI VARI	• viaggi per turismo 0303
• risarcimenti su altre assicurazioni/riassicurazioni 6674	• assegni effetti altri valori cambiari non onorati 6686	• storno viaggi affari 0314
• risarcimenti su assicurazioni vita 6673	• canoni o fitti 6630	• storno viaggi per cura 0315
• indennizzi SACE 6675	• contributi previdenziali 6605	• storno viaggi per studio 0316
J - COMUNICAZIONI	• depositi cauzionali 6660	• storno viaggi per turismo 0313
• servizi di telecomunicazioni 6676	• escussione fidejussioni - operazioni correnti mercantili 6666	• altri servizi turistici 0312
• servizi postali 6677	• escussione fidejussioni - operazioni correnti non mercantili 6667	• storno di altri servizi turistici 0317
• servizi vari di comunicazioni 6678	• escussione fidejussioni - operazioni finanziarie 6668	OPERAZIONI FINANZIARIE
K - INTERESSI ED UTILI	• espatrio o reimpatrio definitivo 6624	W - INVESTIMENTI E DISINVESTIMENTI E RELATIVI REDDITI
• interessi su operazioni correnti mercantili 0513	• imposte e tasse 6636	• investimenti in azioni 0721
• interessi su operazioni correnti non mercantili 0514	• indennizzi, penali, risarcimento danni 6638	• investimenti in altri valori mobiliari 0722
• redditi su valori mobiliari 0515	• ingaggio e premi a sportivi 6661	• partecipazioni non rappresentate da titoli 0723
• redditi su partecipazioni 0516	• operazioni di transito 6612	• beni e diritti immobiliari 0724
• altri redditi 0517	• parcelle professionali 6687	• altri investimenti 0725
• interessi su prestiti 0512	• pensioni 6601	• disinvestimenti di azioni 0727
L - LAVORI	• perdite di esercizio 6690	• disinvestimenti di altri valori mobiliari 0728
• grandi lavori ed impianti 0108	• recupero crediti 6688	• disinvestimenti di partecipazioni non rappresentate da titoli 0729
• lavori di costruzione e riparazione 0107	• ricerche petrolifere 6629	• disinvestimenti di beni e diritti immobiliari 0730
• altri lavori 0109	• rimborso spese 6606	• altri disinvestimenti 0731
M - REGOLAMENTI CONNESSI A STRUMENTI FINANZIARI	• rimesse emigrati/immigrati 6689	• redditi su valori mobiliari 0515
• margini su futures di merci 6800	• salari e stipendi 6602	• redditi su partecipazioni 0516
• margini su futures di titoli 6801	• saldi operazioni di compensazione 6647	• altri redditi 0517
• margini su futures di indici azionari 6802	• scioglimento di contratto, pagamenti indebiti 6691	X - PRESTITI
• margini su altri futures 6803	• storni - operazioni correnti mercantili 0801	• erogazione di prestiti 0726
• margini iniziali su futures trattati sul mercato regolamentato italiano 0750	• storni - operazioni correnti non mercantili 0802	• ammortamento di prestiti 0732
• margini iniziali su futures trattati sui mercati esteri 0751	• storni - operazioni finanziarie 0803	• interessi su prestiti 0512
• premi per opzioni su titoli (investimenti) 6805	• successioni e donazioni 6693	Y - CONTI CORRENTI, DEPOSITI ED ALTRE DISPONIBILITÀ E RELATIVI UTILI 0733
• premi per opzioni su valuta (investimenti) 6806	• sussidi e regalie 6635	OPERAZIONI CORRENTI MERCANTILI, CORRENTI NON MERCANTILI E FINANZIARIE NON CLASSIFICABILI TRA LE PRECEDENTI
• premi per opzioni su altri (investimenti) 6807	• trasferimenti a seguito di provvedimenti giurisdizionali 6692	Z - ALTRE OPERAZIONI
• premi per opzioni su titoli (disinvestimenti) 6820	• servizi non classificati 6650	• Altre operazioni correnti mercantili Z001
• premi per opzioni su valuta (disinvestimenti) 6821	S - TECNOLOGIA	• Altre operazioni correnti non mercantili Z002
• premi per opzioni su altri (disinvestimenti) 6822	• brevetti 1100	• Altre operazioni finanziarie Z003
• premi su altre operazioni finanziarie 6808	• disegni 1105	
• liquidazione differenza su opzioni 6809	• invenzioni 1106	
• liquidazione differenza su futures 6810	• know-how 1102	
	• licenze su brevetti 1101	
	• licenze su know-how 1103	
	• marchi di fabbrica 1104	
	• software 1107	
	• assistenza tecnica connessa 1108	
	• formazione del personale 1110	

ELENCO PAESI ESTERI

ABU DHABI	238	CUBA	020	LIECHTENSTEIN	090	SAINT LUCIA	199
AFGHANISTAN	002	DANIMARCA	021	LITUANIA	259	SAINT MARTIN SETTENTRIONALE	222
AJMAN	239	DOMINICA	192	LUSSEMBURGO	092	SALOMONE, ISOLE	191
ALBANIA	087	DOMINICANA, REPUBBLICA	063	MACAO	059	SALVADOR	064
ALGERIA	003	DUBAI	240	MACEDONIA	278	SAMOA	131
AMERICAN SAMOA	148	ECUADOR	024	MADAGASCAR	104	SAN MARINO	037
ANDORRA	004	EGITTO	023	MADEIRA	235	SANTELENA	254
ANGOLA	133	ERITREA	277	MALAWI	056	SAO TOME E PRINCIPE	187
ANGUILLA	209	ESTONIA	257	MALAYSIA	106	SENEGAL	152
ANTIGUA E BARBUDA	197	ETIOPIA	026	MALDIVE	127	SEYCHELLES	189
ANTILLE OLANDESI	251	FALKLAND	190	MALI	149	SHARJAH	243
ARABIA SAUDITA	005	FAR OER, ISOLE	204	MALTA	105	SIERRA LEONE	153
ARGENTINA	006	FIJI, ISOLE	161	MAN, ISOLA	203	SINGAPORE	147
ARMENIA	266	FILIPPINE	027	MARIANNE ISOLE, SETTENTRIONALI	219	SIRIA	065
ARUBA	212	FINLANDIA	028	MAROCCO	107	SLOVACCA, REPUBBLICA	276
ASCENSION	227	FRANCIA	029	MARSHALL, ISOLE	217	SLOVENIA	260
AUSTRALIA	007	FUJJIYARAH	241	MARTINICA	213	SOMALIA	066
AUSTRIA	008	GABON	157	MAURITANIA	141	SPAGNA	067
AZERBAIGIAN	288	GAMBIA	164	MAURIZIO, ISOLA	128	SRI LANKA	085
AZZORRE, ISOLE	234	GEORGIA	267	MAYOTTE	226	ST KITTS E NEVIS	195
BAHAMAS	160	GERMANIA	094	MELILLA	231	ST PIERRE E MIQUELON	248
BAHREIN	169	GHANA	112	MESSICO	046	ST VINCENT E GRENADINE	196
BANGLADESH	130	GIAMAICA	082	MICRONESIA, STATI FEDERATI	215	STATI UNITI D'AMERICA	069
BARBADOS	118	GIAPPONE	088	MIDWAY, ISLANDS	177	SUDAFRICANA REPUBBLICA	078
BELGIO	009	GIBILTERRA	102	MOLDAVIA	265	SUDAN	070
BELIZE	198	GIBUTI	113	MONGOLIA	110	SURINAME	124
BENIN	158	GIORDANIA	122	MONTSERRAT	208	SVEZIA	068
BERMUDA	207	GOUGH	228	MOZAMBICO	134	SVIZZERA	071
BHUTAN	097	GRECIA	032	MYANMAR	083	SWAZILAND	138
BIELORUSSIA	264	GRENADA	156	NAMIBIA	206	TAGIKISTAN	272
BOLIVIA	010	GROENLANDIA	200	NAURU	109	TAIWAN	022
BOSNIA ERZEGOVINA	274	GUADALUPA	214	NEPAL	115	TANZANIA	057
BOTSWANA	098	GUAM	154	NICARAGUA	047	TERRITORIO ANTARTICO BRITANNICO	180
BRASILE	011	GUATEMALA	033	NIGER	150	TERRITORIO ANTARTICO FRANCESE	183
BRUNEI	125	GUAYANA FRANCESE	123	NIGERIA	117	TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO	245
BULGARIA	012	GUERNSEY	201	NIUE	205	THAILANDIA	072
BURKINA FASO	142	GUINEA	137	NORVEGIA	048	TOGO	155
BURUNDI	025	GUINEA BISSAU	185	NUOVA CALEDONIA	253	TOKELAU	236
CAMERUN	119	GUINEA EQUATORIALE	167	NUOVA ZELANDA	049	TONGA	162
CAMPIONE D'ITALIA	139	GUYANA	159	OLANDA	050	TRINIDAD E TOBAGO	120
CANADA	013	HAITI	034	OMAN	163	TRISTAN DA CUNHA	229
CANARIE, ISOLE	100	HONDURAS	035	PAKISTAN	036	TUNISIA	075
CAPO VERDE	188	HONG KONG	103	PALAU, REPUBBLICA	216	TURCHIA	076
CAROLINE, ISOLE	256	INDIA	114	PANAMA	051	TURKMENISTAN	273
CAYMAN ISLANDS	211	INDONESIA	129	PANAMA - ZONA DEL CANALE	250	TURKS E CAICOS	210
CECA, REPUBBLICA	275	IRAN	039	PAPUA NUOVA GUINEA	186	TUVALU	193
CENTROAFRICANA, REPUBBLICA	143	IRAQ	038	PARAGUAY	052	UCRAINA	263
CEUTA	246	IRLANDA	040	PENON DE ALHUCEMAS	232	UGANDA	132
CHAFARINAS	230	ISLANDA	041	PENON DE VELEZ DE LA GOMERA	233	UMM AL QAIWAIN	244
CHAGOS, ISOLE	255	ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO	252	PERU	053	UNGHERIA	077
CIAD	144	ISRAELE	182	PITCAIRN	175	URUGUAY	080
CILE	015	JERSEY	202	POLINESIA FRANCESE	225	UZBEKISTAN	271
CINA, REPUBBLICA POPOLARE	016	JUGOSLAVIA	043	POLONIA	054	VANUATU	121
CIPRO	101	KAMPUCHEA	135	PORTOGALLO	055	VENEZUELA	081
CITTA DEL VATICANO	093	KAZAKISTAN	269	PORTORICO	220	VERGINI AMERICANE, ISOLE	221
CLIPPERTON	223	KENYA	116	PRINCIPATO DI MONACO	091	VERGINI BRITANNICHE, ISOLE	249
COLOMBIA	017	KIRGHIZISTAN	270	QATAR	168	VIETNAM	062
COMORE, ISOLE	176	KIRIBATI	194	RAS EL KHAIMAH	242	WAKE, ISLAND	178
CONGO	145	KUWAIT	126	REGNO UNITO	031	WALLIS E FUTUNA	218
COOK, ISOLE	237	LAOS	136	REUNION	247	YEMEN	042
COREA DEL NORD	074	LESOTHO	089	ROMANIA	061	ZAIRE	018
COREA DEL SUD	084	LETTONIA	258	RUSSIA	262	ZAMBIA	058
COSTA D'AVORIO	146	LIBANO	095	RWANDA	151	ZIMBABWE	073
COSTARICA	019	LIBERIA	044	SAHARA OCCIDENTALE	166		
CROAZIA	261	LIBIA	045				

