

I - ISTRUZIONI GENERALI PER LA COMPILAZIONE DEL MODELLO UNICO DEGLI ENTI NON COMMERCIALI ED EQUIPARATI

1. LE NOVITÀ DEL MODELLO DI DICHIARAZIONE

A partire da quest'anno anche per la generalità dei soggetti all'Irpeg viene introdotto il sistema di unificazione delle dichiarazioni: in luogo della presentazione di autonome dichiarazioni con scadenze diverse ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA, dell'IRAP ed in qualità di sostituto di imposta, tali soggetti, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, sono tenuti alla presentazione di una sola dichiarazione (modello UNICO '99 degli enti non commerciali ed equiparati). Inoltre, a prescindere dalla unificazione delle dichiarazioni, tutti i soggetti all'Irpeg sono da quest'anno ammessi alla compensazione tra debiti e crediti di imposta, contributi, premi assicurativi nonché interessi per pagamenti rateali relativi alle imposte, ai contributi e ai premi assicurativi.

2. LE ALTRE NOVITÀ DEL MODELLO UNICO

Un'altra importante novità riguarda le modalità di presentazione della dichiarazione. I modelli di dichiarazione devono pervenire, infatti, all'Amministrazione finanziaria mediante il Servizio telematico:

- tramite gli intermediari abilitati (professionisti, associazioni di categoria, Caf, altri soggetti);
- tramite il sistema bancario o postale a cui affluiscono le dichiarazioni cartacee che i contribuenti presentano ad uno dei rispettivi sportelli.

Queste innovazioni consentiranno di rendere molto più veloci sia i controlli che i rimborsi.

Maggiori informazioni sulle caratteristiche di tale servizio sono contenute in **Appendice** alla voce "Servizio telematico di presentazione delle dichiarazioni".

Nel seguito di queste istruzioni sono descritte le parti che compongono il presente modello UNICO e illustrate le modalità di compilazione. Per distinguere meglio le varie parti del modello, quelle che si riferiscono alla stessa imposta sono stampate con lo stesso colore.

Per non appesantire il testo delle istruzioni, gli approfondimenti, gli esempi e i casi particolari sono raccolti nell'**Appendice**.

3. COME SI UTILIZZA IL MODELLO UNICO

Il modello UNICO contiene i modelli da utilizzare per redigere la dichiarazione:

- dei redditi. Questa parte del modello deve essere utilizzata per dichiarare i redditi relativi al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 1998 sia nel caso in cui la dichiarazione venga presentata in forma unificata sia quando non ricorra tale obbligo. Qualora sia stato utilizzato il modello 76OBIS/98 approvato nel corso del 1998 per dichiarare i redditi relativi al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 1998, la dichiarazione va presentata nuovamente utilizzando il presente modello;
- dell'IVA;
- del sostituto di imposta;
- dell'IRAP.

I modelli riguardanti la dichiarazione Iva e del sostituto di imposta da utilizzare per la compilazione della dichiarazione unificata sono identici a quelli previsti per la presentazione delle stesse dichiarazioni in forma non unificata.

Per la compilazione della dichiarazione IVA compresa nel modello UNICO '99 **non** si deve tenere conto delle istruzioni concernenti il frontespizio in quanto questo non deve essere compilato poiché i dati in esso richiesti sono presenti nel modello UNICO '99. In particolare si precisa che il quadro VX è stato sostituito dal quadro RX.

Inoltre, **non** vanno considerate le istruzioni particolari riguardanti gli enti partecipanti alla liquidazione dell'IVA di gruppo (comprese quelle riguardanti il quadro VK), in quanto tali enti

non possono comprendere la dichiarazione IVA nel modello UNICO '99 ma sono tenuti a presentarla in via autonoma.

Si evidenziano, inoltre, le seguenti particolarità:

- per l'indicazione dei versamenti periodici e del versamento dell'acconto dell'IVA non sono previsti appositi rigi, ma questi devono essere compresi nel "prospetto dei versamenti" del quadro RX;
- anche chi presenta la dichiarazione IVA mediante il modello UNICO '99 è tenuto a presentare, per la richiesta del rimborso dell'IVA, il modello VR con le modalità e nei termini riportati nelle relative istruzioni. A tal riguardo si ricorda che l'importo del rigo VR4 deve corrispondere a quello indicato nella colonna 1 del rigo RX3;
- la somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2 del rigo RX3 deve corrispondere all'importo indicato nel rigo VL19.

Sono obbligati alla presentazione della dichiarazione unificata i contribuenti che ai fini dell'IRPEG hanno un periodo di imposta coincidente con l'anno solare e che devono presentare due o più delle seguenti quattro dichiarazioni:

- dei redditi;
- dell'IVA;
- dei sostituti di imposta, quando siano state effettuate ritenute nei confronti di non più di venti soggetti;
- dell'Irap.

È considerato periodo di imposta coincidente con l'anno solare anche quello avente durata inferiore a 365 giorni a condizione, però, che lo stesso termini il 31 dicembre (ad esempio, ente costituito in data 1° luglio 1998 ed il cui primo esercizio abbia termine, appunto, il 31 dicembre 1998).

I contribuenti che ai fini dell'IRPEG hanno un periodo di imposta non coincidente con l'anno solare non possono presentare la dichiarazione in forma unificata neanche quando sono tenuti alla presentazione di almeno due delle anzidette dichiarazioni.

Sono considerati periodi di imposta non coincidenti con l'anno solare, in presenza dei quali non è possibile presentare la dichiarazione unificata, non solo quelli cosiddetti a cavallo di due anni solari, a prescindere dalla durata inferiore o superiore a 365 giorni (ad es. un periodo di imposta con durata dal mese di marzo 1998 al mese di febbraio 1999 ovvero dal 1° ottobre 1997 al 31 dicembre 1998), ma anche quelli infrannuali chiusi in data anteriore al 31 dicembre 1998.

Per i periodi di imposta che, ai fini dell'IRPEG, sono chiusi anteriormente al 31 dicembre 1998 (anche se iniziati nel corso del 1997) si applicano le seguenti regole:

- la dichiarazione dei redditi va presentata in forma non unificata utilizzando il modello 76OBIS/98 approvato nel corso del 1998. Tale modello deve essere presentato esclusivamente agli uffici postali, anche in formato PC qualora sia stato predisposto con strumenti informatici. Tale dichiarazione non può essere presentata tramite gli sportelli bancari o gli intermediari del servizio telematico. Si precisa, altresì, che in tali casi, qualora il modello 76OBIS/98 non rechi l'indicazione di taluni dati richiesti nei modelli approvati nel 1999, questi ultimi dovranno essere forniti all'Amministrazione finanziaria, qualora richiesti;
- la dichiarazione Iva va presentata utilizzando i nuovi modelli approvati con decreto 18 dicembre 1998, relativamente al 1998;
- la dichiarazione del sostituto di imposta va presentata utilizzando i nuovi modelli approvati il 2 marzo 1999, relativamente agli ammontari assoggettati a ritenuta nel corso dell'anno 1998;
- la dichiarazione Irap va presentata utilizzando il prospetto approvato nel corso del 1998 nel caso in cui il contribuente sia tenuto al versamento dell'acconto ovvero utilizzando il nuovo modello approvato nel corso del 1999 qualora sia tenuto al versamento dell'Irap a saldo.

Sono obbligati alla presentazione della dichiarazione unificata gli enti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare che si avvalgono della procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo prevista dall'ultimo comma dell'art. 73 del D.P.R. n. 633/1972 a condizione che debbano presentare almeno due delle seguenti dichiarazioni:

- dei redditi;
- dell'Irap;
- del sostituto di imposta, quando siano state effettuate ritenute nei confronti di non più di venti soggetti.

Tali enti sono, invece, tenuti a presentare la dichiarazione annuale dell'IVA in forma autonoma.

Se il contribuente, tenuto a presentare la dichiarazione unificata, ha effettuato ritenute nei confronti di più di 20 soggetti presenterà entro il mese di maggio (ovvero entro il mese di settembre se tenuto alla trasmissione telematica) il tradizionale modello 770 e nel modello UNICO non inserirà i quadri relativi alla dichiarazione dei sostituti, fermo restando, per le altre dichiarazioni, l'obbligo di unificazione.

Per le modalità di presentazione delle dichiarazioni dei sostituti di imposta nel caso in cui la dichiarazione unificata sia predisposta da due diversi soggetti vedere in **Appendice** la voce "Dichiarazione predisposta da due diversi soggetti - articolazione del modello 770/99".

4. COME È COMPOSTO IL MODELLO UNICO

Il modello UNICO è composto di 2 fascicoli.

Il primo fascicolo, oltre al frontespizio, che va compilato sempre, contiene i quadri da utilizzare:

- per la dichiarazione dei redditi, di colore oro e contrassegnati dalla lettera R;
- per la dichiarazione IVA, di colore blu e contrassegnati dalla lettera V. Tali quadri sono identici a quelli che si utilizzano per presentare autonomamente la dichiarazione Iva;
- per la dichiarazione IRAP, di colore arancio e contrassegnati con la lettera I.

Il secondo fascicolo, acquistabile separatamente, è lo stesso che viene utilizzato per la presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta in forma non unificata. Vanno utilizzati i soli quadri occorrenti per la presentazione della dichiarazione in forma unificata nella quale non dovrà essere, ovviamente, inserito il frontespizio contenuto in tale fascicolo in quanto i dati identificativi del sostituto e quelli riepilogativi della dichiarazione devono essere riportati nel frontespizio del modello UNICO.

5. COME SI COMPILA

Il modello è composto di due esemplari:

- originale;
- copia per il contribuente.

La compilazione va effettuata con la massima chiarezza.

Si consiglia di compilare prima la copia ad uso del contribuente e poi l'originale, in modo da correggere eventuali errori.

In caso di presentazione della dichiarazione ad uno sportello bancario o ad un ufficio postale la "copia ad uso del contribuente" va conservata (oltre che per documentazione personale) per determinare l'importo degli eventuali acconti d'imposta da pagare nel 1999.

In caso di presentazione della dichiarazione per il tramite di un intermediario abilitato, allo stesso va presentata la dichiarazione originale sottoscritta dallo stesso contribuente; inoltre quest'ultimo conserverà la copia della dichiarazione nella quale è stata apposta la sua firma e quella con cui l'intermediario ha assunto l'impegno a trasmettere la dichiarazione.

A partire da quest'anno gli intermediari autorizzati (professionisti, associazioni di categoria, Caf e altri soggetti) che predispongono le dichiarazioni per conto del contribuente o le ricevono per il successivo inoltro all'Amministrazione finanziaria devono trasmettere le dichiarazioni in via telematica. Non è più possibile presentare il modello sintetico (denominato nel 1998 Mod. 760BISPC) per coloro che compilano con strumenti informatici la dichiarazione utilizzando i modelli approvati nel 1999.

6. COME SI PRESENTA LA DICHIARAZIONE

6.1

A chi si presenta

La dichiarazione, indipendentemente dal domicilio fiscale del contribuente, deve essere consegnata:

- ad un ufficio postale o ad una banca convenzionata;
- ad un intermediario autorizzato (professionisti, associazioni di categoria, Caf, altri soggetti abilitabili).

6.2**Dichiarazione presentata a banche e uffici postali**

Il servizio di ricezione delle dichiarazioni da parte degli uffici postali e delle banche è gratuito. Possono essere consegnate anche dichiarazioni predisposte con l'utilizzo di sistemi informatici su modelli conformi a quelli approvati dall'Amministrazione finanziaria (moduli a striscia continua, stampati con stampanti laser). Per coloro che compilano con strumenti informatici la dichiarazione utilizzando i modelli approvati nel 1998 è possibile presentare il modello sintetico PC agli uffici postali.

La dichiarazione deve essere inserita nell'apposita busta in modo che il triangolo posto in alto a sinistra sul frontespizio corrisponda al triangolo posto sul fronte della busta e che siano visibili dalla finestra della busta stessa il tipo di modello, l'anno di presentazione e i dati identificativi del contribuente. In caso contrario le banche e gli uffici postali non accetteranno la dichiarazione.

Gli sportelli bancari possono accettare non più di cinque dichiarazioni per volta da ciascuna persona. Sia gli uffici postali che le banche convenzionate sono tenuti a rilasciare, anche se non richiesta, una ricevuta per ogni dichiarazione consegnata. Tale ricevuta deve essere conservata dal contribuente in quanto costituisce prova della presentazione della dichiarazione.

Le singole dichiarazioni o i singoli quadri che compongono il modello UNICO devono essere inseriti nella busta senza alcuna forma di bloccaggio o cucitura.

6.3**Dichiarazione presentata tramite il servizio telematico del Ministero delle Finanze attraverso gli intermediari abilitati**

Gli intermediari indicati dalla legge sono obbligati a trasmettere all'Amministrazione finanziaria, in via telematica, le dichiarazioni da loro predisposte per conto del contribuente. Hanno, inoltre, la facoltà di trasmettere quelle che il contribuente consegna loro già compilate, se intendono svolgere tale attività di ricezione delle dichiarazioni.

I CAF per i lavoratori dipendenti, in base all'art. 34, comma 2, del D.Lgs. n. 241 del 1997, possono prestare assistenza fiscale nei confronti dei contribuenti non titolari di redditi di lavoro autonomo e d'impresa di cui agli articoli 49, comma 1, e 51 del Tuir.

I CAF per le imprese prestano assistenza fiscale alle imprese indicate nell'articolo 34, comma 1, del predetto D.Lgs. n. 241 del 1997.

I CAF per i lavoratori dipendenti e i CAF per le imprese possono però, al pari degli altri intermediari, svolgere l'attività di ricezione e trasmissione delle dichiarazioni predisposte dal contribuente in riferimento a qualsiasi tipologia di dichiarazione.

Sono obbligati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni da loro predisposte gli intermediari appartenenti alle seguenti categorie:

- iscritti, alla data di presentazione della domanda di abilitazione, negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle Camere di commercio per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria;
- associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b) e c), del D.Lgs. n. 241 del 1997;
- centri di assistenza fiscale per i lavoratori dipendenti;
- centri di assistenza fiscale per le imprese.

Sono, altresì, obbligati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni da loro predisposte anche altri soggetti quali, ad esempio, le associazioni professionali e le società di servizi contabili in cui, rispettivamente, almeno la metà degli associati è costituita da soggetti abilitabili o più della metà del capitale sociale sia posseduto da soggetti abilitabili. Per una puntuale individuazione di tali soggetti consultare in **Appendice** la voce "Servizio telematico di presentazione della dichiarazione".

Gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri, e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro nonché gli iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle Camere di commercio per la subcategoria tributi, possono assolvere all'obbligo di presentazione in via telematica delle dichiarazioni da loro predisposte o ad essi consegnate dal contribuente avvalendosi delle prestazioni della società che gli ordini, i collegi e le associazioni rappresentative possono costituire per agevolare l'effettuazione di tale adempimento da parte dei loro aderenti.

In tal modo le dette società trasmettono le dichiarazioni con il proprio codice di autenticazione fermo restando che l'impegno a trasmettere è sempre assunto dai singoli aderenti nei confronti dei propri clienti.

Il contribuente può verificare se il consulente al quale si è rivolto ha ottenuto tale abilitazione consultando il sito Internet del Ministero delle Finanze (indirizzo: <http://www.finanze.it>) nel quale verrà riportato l'elenco aggiornato degli utenti del servizio al quale è possibile rivolgersi.

SOGGETTI INCARICATI NELL'AMBITO DEL GRUPPO

Nell'ambito dei gruppi, in cui almeno una società o ente obbligato alla presentazione della dichiarazione in Italia possiede, rispettivamente, un capitale sociale o un patrimonio netto superiore ai 5 miliardi, la trasmissione telematica delle dichiarazioni dei soggetti appartenenti al gruppo può essere effettuata da uno o più soggetti dello stesso gruppo, anche non in possesso dei predetti requisiti. Si considerano appartenenti al gruppo l'ente (anche non commerciale) o società controllante e le società da questo controllate e si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata le cui azioni o quote sono possedute dall'ente o società controllante o tramite altra società controllata da questo per una percentuale superiore al 50% del capitale. Inoltre, si considerano, in ogni caso, appartenenti al gruppo le società e gli enti tenuti alla redazione del bilancio consolidato ai sensi del D.Lgs. 9 aprile 1991, n. 127 e del D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 87 e le imprese soggette all'imposta sul reddito delle persone giuridiche indicate nell'elenco di cui alla lettera a) del comma 2 dell'articolo 38 del predetto D.Lgs. n. 127 del 1991 e nell'elenco di cui alla lettera a) del comma 2 dell'articolo 40 del predetto D.Lgs. n. 87 del 1992 e nell'elenco di cui all'allegato VI, parte A, n. 1, del D.Lgs. n. 173 del 1997. Si tratta della medesima nozione di gruppo contenuta nell'art. 43 ter del D.P.R. n. 602 del 1973 con riferimento alla cessione delle eccedenze nell'ambito dei gruppi.

La società (o l'ente) o le società (o gli enti) che all'interno del gruppo vengono incaricati della trasmissione telematica possono trasmettere anche dichiarazioni di società o enti del gruppo non obbligati ad effettuare direttamente la trasmissione telematica. Tale trasmissione può riguardare esclusivamente le dichiarazioni delle società e degli enti che appartengono al gruppo nel momento in cui viene assunto l'impegno a trasmettere la dichiarazione.

È possibile trasmettere, contemporaneamente o in momenti diversi, alcune dichiarazioni direttamente ed altre tramite le società o enti del gruppo o un intermediario.

Le società e gli enti che assolvono all'obbligo di trasmissione in via telematica rivolgendosi ad un intermediario abilitato o ad una società del gruppo non sono tenuti a richiedere l'abilitazione alla trasmissione telematica.

Per incaricare un'altra società o ente del gruppo della trasmissione telematica della propria dichiarazione la società o ente deve consegnare la sua dichiarazione redatta su modello cartaceo e debitamente sottoscritta alla società o ente che si intende incaricare. Se quest'ultima accetta l'incarico, nel riquadro "Presentazione della dichiarazione" deve essere sottoscritto l'impegno a trasmettere in via telematica la dichiarazione indicando il codice fiscale della società o ente incaricata della trasmissione e barrando la casella relativa all'Impegno a trasmettere in via telematica la dichiarazione predisposta dal contribuente. La dichiarazione sottoscritta dalla società o ente dichiarante e da quella che si impegna a trasmetterla deve essere conservata da tale ultima società o ente, che è responsabile soltanto della corretta e tempestiva trasmissione dei dati in essa contenuti.

La copia del modello su cui sono state apposte le firme e l'indicazione del numero di protocollo attribuito alla ricevuta costituisce l'impegno a trasmettere la dichiarazione in via telematica e deve essere conservata dal contribuente in quanto prova dell'avvenuta presentazione della stessa.

DOCUMENTAZIONE CHE L'INTERMEDIARIO DEVE RILASCIARE AL CONTRIBUENTE IN CASO DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IN VIA TELEMATICA

Gli intermediari abilitati sono tenuti a rilasciare al contribuente copia della dichiarazione, contenente sia l'impegno a trasmettere in via telematica all'Amministrazione finanziaria i dati in essa contenuti sia la ricevuta della presentazione della dichiarazione stessa.

L'originale della dichiarazione, contenente le firme del contribuente e dell'intermediario, deve essere conservato da quest'ultimo e a tale modello si deve far riferimento per verificare, qualora ve ne fosse necessità, se i dati trasmessi in via telematica corrispondono a quelli che il contribuente ha dichiarato.

Eventuali variazioni dei dati che si verificano nel periodo compreso tra la presentazione della dichiarazione all'intermediario e la sua trasmissione in via telematica non determinano l'obbligo di modificare la dichiarazione ricevuta per tenere conto delle modifiche intervenute. Conseguentemente, ad esempio, non dovranno essere indicati nella dichiarazione trasmessa in via telematica il nuovo domicilio del contribuente, se variato successivamente alla presentazione della dichiarazione all'intermediario, o gli estremi di versamento delle deleghe

Mod. F24 relative alle eventuali rate pagate successivamente alla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione all'intermediario.

Nel riquadro "Presentazione della dichiarazione" è prestampato l'impegno a trasmettere la dichiarazione in via telematica e sono previsti appositi spazi per l'indicazione della data di rilascio e del numero di protocollo attribuito alla ricevuta di presentazione della dichiarazione nonché per l'apposizione della firma dell'intermediario che assume l'impegno a trasmettere la dichiarazione stessa.

Il numero di protocollo deve essere così costituito:

- quattro caratteri per individuare la sede che esegue la protocollazione o i distinti protocolli eventualmente in essa istituiti. Nel caso in cui venga effettuata un'unica protocollazione, per l'unica sede o per tutte le sedi, in tale spazio deve essere indicato il valore 0001;
- sette caratteri per l'indicazione del progressivo di numerazione.

A partire dal 1° maggio 1999, nella formazione del numero di protocollo si deve tenere conto anche dei criteri di seguito illustrati.

L'attribuzione del numero di protocollo, che deve comunque risultare univoco, va effettuata tenendo conto che in relazione alle esigenze organizzative delle proprie strutture possono essere istituiti più protocolli. Ad esempio un protocollo per sede o anche più protocolli nella medesima sede se si ritenga opportuno dedicare alcune postazioni alla lavorazione di un particolare modello di dichiarazione o quando, non disponendo di postazione in rete, risulti difficile gestire un protocollo generale.

L'attribuzione dei singoli protocolli deve avvenire:

- nel momento in cui il contribuente consegna la dichiarazione all'intermediario se quest'ultimo si impegna a trasmettere una dichiarazione compilata dal contribuente;
- precedentemente alla consegna della dichiarazione al contribuente nel caso in cui l'intermediario si impegna a trasmettere una dichiarazione da lui predisposta.

I numeri di protocollo devono essere emessi in ordine progressivo annuale senza lasciare numeri vuoti e rispettando la continuità della numerazione anche cronologicamente. Ferme restando le regole organizzative sopra dette, la progressività può essere rispettata anche in relazione alla consegna o predisposizione di differenti tipologie di dichiarazioni. Ad esempio, se si utilizza un unico protocollo e vengono consegnati undici modelli UNICO persone fisiche in data 24 maggio attribuendo all'ultimo di essi il numero 890, al primo modello di dichiarazione ricevuto o predisposto il 25 maggio deve essere attribuito il numero 891 anche se si riferisce ad un modello UNICO delle società di capitali.

Qualora un numero di protocollo sia stato assegnato ad una dichiarazione che l'intermediario non debba trasmettere (ad esempio perché il contribuente revoca l'incarico di effettuare la trasmissione della dichiarazione o perché, a seguito della elaborazione della stessa, il contribuente risulti esonerato dall'obbligo di presentazione della dichiarazione ovvero perché il numero di protocollo è stato attribuito per mero errore materiale) l'intermediario dovrà conservare la documentazione che giustifica la successiva mancata presentazione della dichiarazione. Le regole di formazione del protocollo precedentemente indicate devono essere osservate a partire dal 1° maggio 1999.

La copia del modello, sulla quale sono state apposte le firme e l'indicazione del numero di protocollo attribuito alla ricevuta, costituisce l'impegno a trasmettere la dichiarazione in via telematica e deve essere conservata dal contribuente in quanto prova della presentazione della stessa.

Deve essere indicato, altresì, barrando la relativa casella, se la dichiarazione che l'utente del servizio si impegna a trasmettere è stata da lui predisposta ovvero gli è stata consegnata già compilata dal contribuente.

Gli intermediari che appartengono ad una delle categorie che possono essere abilitate alla trasmissione telematica sono obbligati a trasmettere in via telematica le dichiarazioni che predispongono.

Nel caso in cui la dichiarazione non sia stata predisposta da un intermediario obbligato alla trasmissione telematica, il contribuente ne curerà l'inoltro all'Amministrazione finanziaria consegnandola ad uno sportello bancario, ad un ufficio postale o a uno degli intermediari abilitati. Tali intermediari possono assumere l'impegno a trasmettere le dichiarazioni a loro consegnate esclusivamente nei confronti dei singoli contribuenti. Gli intermediari non possono stipulare accordi con le banche o le poste per consegnare alle stesse le dichiarazioni da loro predisposte per conto del contribuente con modalità diverse da quelle previste per la consegna diretta da parte del detto contribuente.

L'accettazione delle dichiarazioni predisposte dal contribuente è facoltativa e l'utente del servizio telematico può richiedere un corrispettivo per il servizio prestato.

Gli intermediari, le banche e la Poste italiane S.p.A. possono trasmettere in via telematica anche le proprie dichiarazioni avvalendosi dei medesimi codici di autenticazione che utilizzano per la trasmissione delle dichiarazioni da loro ricevute. In tal caso la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è trasmessa all'Amministrazione finanziaria e la prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione è costituita dalla comunicazione dell'Amministrazione finanziaria attestante l'avvenuto ricevimento della dichiarazione presentata direttamente in via telematica.

6.4**Attestazione di ricevimento della dichiarazione**

L'Amministrazione finanziaria attesta la ricezione delle singole dichiarazioni inviate dagli utenti del servizio telematico mediante apposite ricevute nelle quali sono indicati:

- i dati relativi all'utente del servizio telematico che ha inviato la dichiarazione;
- la data di ricezione della dichiarazione;
- i dati identificativi del dichiarante, risultanti dalla dichiarazione inviata;
- il periodo di imposta ed il modello di dichiarazione;
- gli estremi della ricevuta rilasciata al contribuente;
- il numero di protocollo attribuito alla dichiarazione dal servizio telematico;
- i principali dati fiscali contenuti nella dichiarazione.

Le predette ricevute saranno trasmesse, in via telematica, all'utente del servizio che ha effettuato l'invio delle dichiarazioni entro cinque giorni lavorativi dall'invio stesso. Il contribuente può richiederle:

- all'intermediario al quale si è rivolto;
- agli uffici delle entrate, agli uffici distrettuali delle imposte dirette e agli uffici dell'imposta sul valore aggiunto a partire dal trentesimo giorno lavorativo successivo all'invio della dichiarazione.

6.5**Dichiarazione spedita dall'estero**

La dichiarazione può essere spedita dall'estero utilizzando il mezzo della raccomandata, o altro mezzo equivalente, dal quale risulti con certezza la data di spedizione. La dichiarazione deve essere inserita in una normale busta di corrispondenza di dimensioni idonee a contenerla senza piegarla.

La busta deve essere indirizzata al Ministero delle Finanze – 00100 Roma - Italia – e deve recare scritto, a carattere evidente:

- Denominazione dell'ente;
- codice fiscale del contribuente;
- la dicitura "Contiene dichiarazione modello UNICO 99 degli enti non commerciali ed equiparati".

7. QUANDO SI PRESENTA

Il modello UNICO 99 si presenta agli uffici postali, agli sportelli bancari, agli intermediari abilitati ed alle società del gruppo che ne curano la presentazione entro:

- un mese dall'approvazione del bilancio, per gli enti tenuti all'approvazione dello stesso;
- sei mesi dalla fine del periodo di imposta, per i soggetti non tenuti all'approvazione del bilancio.

Le dichiarazioni unificate nonché le dichiarazioni dei redditi e le dichiarazioni Irap da presentare autonomamente con termine di presentazione che scade dal 1° gennaio 1999 al 20 luglio 1999 devono essere presentate entro il 20 luglio.

Le altre dichiarazioni da presentare autonomamente devono essere consegnate agli uffici postali, agli sportelli bancari ed agli altri soggetti precedentemente indicati:

- dal 1° febbraio al 31 marzo, se trattasi di dichiarazione Iva;
- nel mese di maggio per quanto riguarda la dichiarazione modello 770.

La prova della presentazione della dichiarazione è data dalla ricevuta della banca, dell'ufficio postale, di uno dei soggetti incaricati di cui al comma 3 dell'art. 3 del D.P.R. n. 322 del 1998 o della società del gruppo incaricata della trasmissione telematica della dichiarazione.

La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è consegnata dal contribuente alla banca, all'ufficio postale, a uno dei soggetti abilitati alla trasmissione telematica o alla società del gruppo incaricata della trasmissione.

Gli intermediari abilitati alla trasmissione telematica e le società del gruppo incaricati della trasmissione stessa sono tenuti all'invio telematico delle dichiarazioni entro:

- due mesi dall'approvazione del bilancio, per gli enti tenuti all'approvazione dello stesso;
- sette mesi dalla fine del periodo di imposta, per i soggetti non tenuti all'approvazione del bilancio.

La trasmissione in via telematica delle dichiarazioni dei redditi e dell'Irap, anche in forma unificata, i cui termini di trasmissione scadono entro il mese di settembre 1999 è effettuata entro lo stesso mese. Al riguardo si forniscono i seguenti esempi:

1. ente con esercizio coincidente con l'anno solare tenuto all'approvazione del bilancio entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio e che abbia approvato il bilancio in data 30 aprile. La trasmissione telematica che sarebbe dovuta avvenire entro giugno (due mesi dall'approvazione del bilancio) può essere effettuata entro settembre;
2. ente con esercizio coincidente con l'anno solare il cui bilancio può essere approvato entro sei mesi dalla chiusura dell'esercizio. In caso di approvazione in data 30 giugno, la trasmissione che sarebbe dovuta avvenire entro agosto (due mesi dall'approvazione del bilancio) può essere effettuata entro settembre.

La dichiarazione IVA e quella del sostituto d'imposta da presentare in forma non unificata devono essere sempre trasmesse entro il mese di settembre.

8. I VERSAMENTI

I versamenti risultanti dalla dichiarazione, compresi quelli relativi al primo acconto, ad eccezione di quelli dell'Iva, devono essere eseguiti entro il termine per la presentazione della dichiarazione agli uffici postali, agli sportelli bancari e agli intermediari abilitati che ne curano la presentazione.

I versamenti relativi alle dichiarazioni unificate, nonché alle dichiarazioni dei redditi e dell'Irap da presentare autonomamente, con termine di presentazione ordinariamente scadente nel periodo 1° gennaio - 31 maggio sono stabiliti al 31 maggio. Tale termine è stato differito e, pertanto, i predetti versamenti possono essere effettuati:

- entro il 21 giugno senza applicazione di maggiorazioni;
- dal 22 giugno al 20 luglio con una maggiorazione pari allo 0,40%.

I versamenti relativi alle dichiarazioni unificate, dei redditi e dell'Irap da presentare autonomamente con termine di presentazione ordinario compreso tra il 1° giugno ed il 20 luglio vanno effettuati, non oltre la predetta data del 20 luglio:

- entro il 20° giorno successivo al termine di presentazione senza applicazione di maggiorazioni;
- a partire dal 21° giorno successivo con una maggiorazione pari allo 0,40%.

Ad esempio:

1. Ente con esercizio coincidente con l'anno solare tenuto all'approvazione del bilancio entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio e che abbia approvato il bilancio in data 20 aprile. L'ente può presentare la dichiarazione entro il 20 luglio ed effettuare i versamenti:

- entro il 21 giugno senza applicazione di alcuna maggiorazione;
- dal 22 giugno al 20 luglio con una maggiorazione pari allo 0,40%;

2. Ente con esercizio coincidente con l'anno solare il cui bilancio può essere approvato entro sei mesi dalla chiusura dell'esercizio. In caso di approvazione in data 8 maggio, l'ente può presentare la dichiarazione entro il 20 luglio ed effettuare i versamenti:

- entro il 28 giugno senza applicazione di alcuna maggiorazione;
- dal 29 giugno al 20 luglio con la maggiorazione dello 0,40 %;


3. Ente con esercizio "a cavallo" 1° marzo 1998-28 febbraio 1999 che approva il bilancio in data 19 giugno. L'ente deve presentare la dichiarazione ed effettuare i relativi versamenti entro il 20 luglio senza applicazione di maggiorazioni.

Gli enti che si avvalgono della possibilità di versare l'importo del saldo dell'Iva entro il termine previsto per la effettuazione dei versamenti risultanti dalla dichiarazione unificata, per il periodo successivo al 16 marzo devono maggiorare tale importo dello 0,40% per mese o frazione di mese. Se i versamenti relativi alle imposte sui redditi e all'Irap risultanti dal modello UNICO vengono effettuati con la maggiorazione dello 0,40%, la stessa maggiorazione si applica anche al saldo dell'Iva aumentato dell'importo dovuto a titolo di maggiorazione dal 16 marzo al termine in cui poteva essere effettuato il versamento delle imposte risultanti da UNICO senza applicazione dello 0,40%.

Pertanto:

- nell'esempio n. 1, il saldo Iva dovrà essere maggiorato di un importo pari allo 0,40% se effettuato entro il 16 aprile, allo 0,80% se effettuato entro il 17 maggio, all'1,20% se effettuato entro il 16 giugno, all'1,60% se effettuato dal 17 al 21 giugno. Se la società intende effettuare il versamento del saldo Iva dal 22 giugno al 20 luglio è dovuta, invece, una ulteriore maggiorazione dello 0,40% sull'importo originario maggiorato dell'1,60%;
- nell'esempio n. 2, il saldo Iva dovrà essere maggiorato di un importo pari allo 0,40% se effettuato entro il 16 aprile, allo 0,80% se effettuato entro il 17 maggio, all'1,20% se effettuato entro il 16 giugno, all'1,60% se effettuato dal 17 al 28 giugno. Se la società intende effettuare il versamento del saldo Iva dal 29 giugno al 20 luglio è dovuta una ulteriore maggiorazione dello 0,40% sull'importo originario maggiorato dell'1,60%;
- nell'esempio n. 3 il saldo Iva dovrà essere maggiorato di un importo pari allo 0,40% se effettuato entro il 16 aprile, allo 0,80% se effettuato entro il 16 maggio, all'1,20% se effet-

tuato entro il 16 giugno, all'1,60% se effettuato entro il 16 luglio, al 2% se effettuato entro il 20 luglio. Non è dovuta alcuna ulteriore maggiorazione.

 **ATTENZIONE** I versamenti non vanno effettuati se gli importi a debito delle singole imposte, diverse dall'Iva, da versare a saldo, al netto dell'eventuale maggiorazione, non superano ciascuno lire 20.000.

Tutti i contribuenti eseguono i versamenti delle imposte risultanti dalla dichiarazione (Irpeg, Irap, imposte sostitutive, Iva) utilizzando la delega unica Mod. F24. Il versamento può essere effettuato presso gli uffici postali abilitati, gli sportelli di qualsiasi concessionario e presso le banche convenzionate.

Il modello di pagamento si compone di cinque sezioni. Nella colonna "importi a debito versati" di ogni sezione devono essere indicati i codici tributo o le causali tributo per i quali si effettua il versamento; nella colonna "periodo di riferimento" occorre indicare il periodo di riferimento nella forma: anno o mese/anno o anno/anno.

Le imposte risultanti dalla dichiarazione possono essere versate sia unitamente ai versamenti periodici da effettuarsi entro il 17 maggio (il 16 maggio, infatti, cade in giorno festivo), il 16 giugno e il 16 luglio sia separatamente da questi ultimi.

È possibile effettuare il versamento, oltre che in contanti, anche con altri sistemi di pagamento. In particolare, è ammessa l'utilizzazione presso le banche di assegni bancari o circolari, a condizione che gli stessi siano di importo pari al saldo finale del modello di versamento e siano tratti dal contribuente a favore di sé stesso ovvero emessi a suo ordine e girati alla banca delegata. Presso i concessionari è ammessa l'utilizzazione di assegni circolari e di vaglia cambiari, emessi dalla Banca d'Italia, dal Banco di Napoli e dal Banco di Sicilia, di importo pari al saldo finale del modello di versamento. Il versamento può essere fatto anche con carta Pagobancomat presso gli sportelli del Concessionario dotati di terminali elettronici idonei ad eseguire operazioni di pagamento in circolarità interbancaria. Presso gli sportelli postali abilitati è ammesso l'utilizzo di assegni bancari su piazza e assegni circolari.

Nel caso in cui l'assegno risulti anche solo parzialmente scoperto o comunque non pagabile, il versamento si considera omesso.

Nel compilare la delega F24 si deve tenere presente che:

- gli interessi relativi agli importi a debito di ciascuna sezione vanno esposti cumulativamente in un unico rigo all'interno della stessa sezione utilizzando l'apposito codice tributo;
- in corrispondenza di ciascun rigo, è possibile riempire soltanto una delle due colonne «importi a debito» e «importi a credito». Sullo stesso rigo del modello, infatti, può comparire un solo importo;
- l'importo minimo da indicare nel modello relativamente ad ogni singolo codice tributo è, fatte salve le particolari previsioni relative a specifici tributi (es. legge n. 121 del 1986), pari a lire 2000;
- il contribuente che fruisce della facoltà di versare le imposte risultanti dalla dichiarazione con la maggiorazione dello 0,40% o che effettua il versamento dell'IVA a saldo unitamente a quelli risultanti dalla dichiarazione unificata con la maggiorazione dello 0,40% ed effettua la compensazione fra debiti e crediti d'imposta di pari importo, non è tenuto a corrispondere la maggiorazione dello 0,40%. Nel caso in cui l'importo delle somme a debito sia superiore a quello delle somme a credito, la predetta maggiorazione si applica alla differenza fra il primo e il secondo di tali importi e va versata unitamente all'imposta;
- in caso di versamenti relativi a liquidazioni periodiche trimestrali e spostamento del versamento del saldo dell'IVA dal 16 marzo al 21 giugno e dal 22 giugno al 20 luglio gli interessi nella misura dell'1,50% dovuti dai contribuenti che esercitano l'opzione di cui al comma 1 dell'art. 33 del D.P.R. n. 633 del 1972 e la maggiorazione dello 0,40% devono essere indicati cumulativamente all'importo dell'IVA da versare nella colonna «importi a debito da versare» della sezione «Erario».

9. LA COMPENSAZIONE

In base al D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, può essere effettuata la compensazione tra i crediti e i debiti nei confronti dei diversi enti impositori (Stato, Inps, Regioni, Inail, Enpals, Inpdai) risultanti dalla dichiarazione e dalle denunce periodiche contributive, compilando gli appositi spazi del modello di pagamento F24. Possono avvalersi di tale facoltà anche i contribuenti che non sono tenuti alla presentazione della dichiarazione in forma unificata. In particolare, per quanto riguarda i debiti contributivi, possono essere versate in modo unitario, in compen-

sazione con i predetti crediti, le somme dovute, ad esempio, all'Inps da datori di lavoro, committenti di lavoro parasubordinato e concedenti.

I crediti risultanti dal modello UNICO 99 possono essere utilizzati in compensazione dal giorno successivo a quello in cui si è chiuso il periodo di imposta per il quale deve essere presentata la dichiarazione in cui risulteranno indicati i predetti crediti. Quindi, in caso di periodo di imposta coincidente con l'anno solare, i citati crediti possono essere utilizzati in compensazione, in via di principio, a partire dal mese di gennaio (sempreché, naturalmente, il contribuente sia in grado di effettuare i relativi conteggi e sia, pertanto, certo che il credito utilizzato in compensazione risulterà effettivamente spettante in base alle dichiarazioni successivamente presentate).

Nel modello di pagamento F24, per ogni credito utilizzato in compensazione, occorre indicare: 1) nella colonna "importi a credito", l'ammontare del credito; 2) nella colonna "periodo di riferimento" il periodo d'imposta o contributivo cui si riferisce la dichiarazione dalla quale risulta il credito (1998 per le eccedenze di crediti risultanti da UNICO 99); 3) nella colonna "codice tributo" o "causale tributo", il codice o la causale con la quale si effettua il versamento a saldo dell'imposta o del contributo in relazione al quale è scaturito il credito, nonché gli altri dati previsti per le sezioni INPS, altri enti ed INAIL.

 **ATTENZIONE** Il modello di pagamento consente a tutti gli enti di venire a conoscenza delle compensazioni operate in modo da poter regolare le reciproche partite di debito e credito.

Il contribuente che opera la compensazione è perciò tenuto a presentare il modello di pagamento anche nel caso in cui, per effetto della compensazione operata, il modello stesso presenti un saldo finale uguale a zero. In tal caso, la mancata presentazione della delega comporta l'irrogazione della sanzione di lire 300.000. Nessuna penalità è dovuta nel caso di modello F24 con saldo zero presentato spontaneamente entro tre mesi dal termine originario.

Il limite massimo dei crediti di imposta rimborsabili in conto fiscale o compensabili ai sensi delle disposizioni contenute nel D.Lgs. n. 241 del 1997 è, fino all'anno 2000, pari a lire 500 milioni per ciascun anno solare (art. 24, comma 24, della legge 27 dicembre 1997, n. 449).

Qualora l'importo dei crediti spettanti sia superiore a tale limite, l'eccedenza può essere chiesta a rimborso nei modi ordinari ovvero può essere portata in compensazione nell'anno solare successivo.

È compensabile l'Iva dovuta per l'adeguamento del volume d'affari dichiarato alle risultanze dei parametri e degli studi di settore.

Prima di effettuare la compensazione, per gli importi che risultano a credito il contribuente deve scegliere se:

- chiederne il rimborso, riportandone l'importo nella colonna 1 dei righe da RX1 a RX6 del quadro RX;
- utilizzarli in compensazione, riportandone l'importo nella colonna 2 dei righe da RX1 a RX6 del predetto quadro RX. Gli importi indicati in questa colonna si riferiscono a tutte le possibili forme di compensazione che il contribuente può utilizzare.

Ad esempio:

- nel caso dell'Irpeg, va indicata sia la parte di credito che il contribuente intende compensare ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 utilizzando il Mod. F24, sia quella che vuole utilizzare in diminuzione degli acconti dovuti per l'anno 1999 senza esporre la compensazione sul Mod. F24;
- nel caso dell'Iva, va indicata sia la parte di credito che il contribuente intende compensare o ha già compensato ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 utilizzando il Mod. F24, sia quella che sarà o è già stata utilizzata per diminuire gli importi a debito risultanti dalle liquidazioni periodiche del 1999 senza esporre la compensazione sul Mod. F24.

È consentito ripartire liberamente le somme a credito tra importi a rimborso e importi da compensare.

Gli importi a credito che il contribuente sceglie di utilizzare in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 non devono essere necessariamente utilizzati in via prioritaria per compensare i debiti risultanti dalla dichiarazione.

Il contribuente può avvalersi del tipo di compensazione che ritiene più indicata alle sue esigenze senza alcun vincolo di priorità e deve conseguentemente compilare la delega modello F24.

Ad esempio, se dalle liquidazioni periodiche Iva risulta un debito il contribuente che non ha ancora effettuato il versamento risultante dal modello UNICO può indifferentemente:

- utilizzare in tutto o in parte il credito Iva risultante dalla dichiarazione per diminuire gli importi a debito risultanti dalle predette liquidazioni senza avvalersi delle disposizioni contenute nel D.Lgs. n. 241 del 1997. In tal caso nella delega Mod. F24, nella colonna "importi a debito versati", il debito Iva andrà indicato al netto della parte di credito risultante dalla dichiarazione IVA utilizzato in diminuzione del debito;
- utilizzare in tutto o in parte il credito risultante dalla dichiarazione per compensare gli importi a debito risultanti dalle predette liquidazioni avvalendosi delle disposizioni contenute nel D.Lgs. n. 241 del 1997. In tal caso nella delega Mod. F24, nella colonna "importi a debito versati", andrà indicato il debito Iva risultante dalle predette liquidazioni e nella colonna "importi a credito compensati" andrà indicata la parte di credito Iva risultante dalla dichiarazione che si utilizza in compensazione.


In entrambe le ipotesi, nel rigo RX3, colonna 2, il credito Iva andrà indicato al lordo degli importi già utilizzati.

Analogamente, qualora dalla dichiarazione dei redditi risultino, ad esempio, un credito Irpeg ed un debito a titolo di acconto Irpeg dovuto per il successivo periodo di imposta il contribuente può indifferentemente:

- utilizzare il credito Irpeg per diminuire l'acconto dovuto per il periodo di imposta successivo senza avvalersi delle disposizioni contenute nel D.Lgs. n. 241 del 1997. In tal caso nella delega Mod. F24, nella colonna "importi a debito versati", il debito relativo all'acconto Irpeg andrà indicato al netto della parte di credito Irpeg utilizzato in diminuzione del predetto debito;
- utilizzare il credito Irpeg per diminuire l'acconto dovuto per il periodo di imposta successivo avvalendosi delle disposizioni contenute nel D.Lgs. n. 241 del 1997. In tal caso nella delega Mod. F24, nella colonna "importi a debito versati", andrà indicato il debito Irpeg e nella colonna "importi a credito compensati" andrà indicato il credito Irpeg risultante dalla dichiarazione che si utilizza in compensazione.

In entrambe le ipotesi, nel rigo RX1, colonna 2, il credito Irpeg andrà indicato al lordo degli importi utilizzati.

Si ricorda che l'importo dei crediti utilizzati in compensazione senza avvalersi delle disposizioni contenute nel D.Lgs. n. 241 del 1997 non rileva ai fini del limite massimo di 500 milioni annui per la rimborsabilità in conto fiscale o la compensabilità ai sensi del citato decreto n. 241.

 **ATTENZIONE** I crediti Iva risultanti dalle liquidazioni periodiche effettuate dai contribuenti possono essere computati in diminuzione solo dalle successive liquidazioni periodiche IVA.

I contribuenti legittimati a chiedere i rimborsi infrannuali dell'eccedenza dell'Iva detraibile possono, in alternativa, effettuare la compensazione della detta eccedenza ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

Si precisa inoltre che anche gli enti e le società controllanti che si avvalgono della procedura di cui all'art. 73, ultimo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, in alternativa alla richiesta di rimborso infrannuale delle eccedenze detraibili risultanti dalle annotazioni periodiche riepilogative di gruppo, possono effettuare la compensazione delle dette eccedenze ai sensi del detto decreto n. 241.

9.1 Compensazione dei contributi dovuti all'Inps

Possono essere compensati nel modello F24 i crediti INPS risultanti dai Modd. DM10/2 a partire dalla data di scadenza della presentazione della denuncia da cui emerge il credito contributivo, sempreché il contribuente non ne abbia richiesto il rimborso nella denuncia stessa barrando l'apposita casella del quadro I. La compensazione può essere effettuata entro 12 mesi dalla data di scadenza della presentazione della denuncia da cui emerge il credito.

9.2 Compensazione dei contributi dovuti all'Inail

I crediti INAIL utilizzabili in compensazione sono quelli risultanti dall'autoliquidazione dell'anno in corso. Tali crediti possono essere compensati fino al giorno precedente la successiva autoliquidazione.

Così un credito derivante dall'autoliquidazione 1998/1999 (in scadenza al 16 febbraio 1999) potrà essere utilizzato per compensazione dal 16 febbraio 1999 fino al 15 febbraio 2000. L'eventuale quota di credito che risulterà non utilizzata alla suddetta data del 15 febbraio 2000 sarà oggetto di rimborso.

Non possono essere utilizzati per compensazione con debiti nei confronti di altri Enti i crediti derivanti da conteggi e rettifiche dell'Inail.

10. LA RATEIZZAZIONE

10.1 Come si effettua

Tutti i contribuenti possono avvalersi della facoltà di rateizzare i versamenti delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte. Sono esclusi dalla rateizzazione gli importi da versare a titolo di acconto o di saldo nei mesi di novembre e dicembre.


I contribuenti che si avvalgono della rateizzazione devono rateizzare tutte le imposte che risultano dovute in base alla dichiarazione a titolo di saldo o di acconto (compresa l'Irap e tenuto conto di quanto successivamente precisato in relazione all'Iva).

Il numero delle rate di pari importo deve corrispondere a quello indicato nel modello di dichiarazione (rigo RX28 del quadro RX). Tale numero non può conseguentemente variare in caso di versamenti dell'Irap effettuati a favore di differenti regioni.

Se il contribuente ha effettuato il versamento del saldo annuale dell'Iva ovvero ha scelto di rateizzare tale saldo prima della effettuazione dei versamenti risultanti dalla dichiarazione unificata, è comunque possibile, per il versamento di tutte le altre imposte dovute a saldo o in acconto in base alla dichiarazione unificata, operare una scelta diversa. Ad esempio, se è stato rateizzato il saldo dell'Iva annuale (il numero di rate va indicato nella casella 1 del rigo RX28) è possibile effettuare il versamento delle altre imposte sia in unica soluzione sia scegliendo un diverso numero di rate (tale numero va indicato nella casella 2 del suddetto rigo RX28).

Le rate successive alla prima devono essere pagate entro il giorno 16 di ciascun mese di scadenza.

Sulle somme rateizzate sono dovuti gli interessi che decorrono dal giorno successivo al termine ultimo stabilito per la effettuazione dei pagamenti. Qualora la prima rata di versamento scada il 21 giugno (come per le dichiarazioni con termine di scadenza originario compreso nel periodo 1° gennaio - 31 maggio 1999), la seconda scade il successivo 16 luglio. In tal caso gli interessi sono dovuti in misura forfetaria indipendentemente dal giorno del versamento e vanno calcolati con la formula $C \cdot i \cdot t / 36000$ in cui t è uguale al numero dei giorni, calcolati secondo il metodo commerciale, intercorrenti tra la scadenza della prima rata e quella della seconda rata (nel caso di specie 25 giorni). Il risultato va arrotondato alla seconda cifra decimale come indicato nelle seguenti tabelle.

 **ATTENZIONE** Se il versamento della prima rata è eseguito dal 22 giugno al 20 luglio con la maggiorazione dello 0,40% per mese sull'intero debito da rateizzare al netto delle eventuali compensazioni, l'importo di ciascuna rata su cui calcolare gli interessi è costituito dal debito, comprensivo della maggiorazione dello 0,40% per mese o frazione di mese, diviso per il numero delle rate scelto.

Gli interessi per la rateazione sono del 6% annuo, pari allo 0.50% mensile.

Così, ad esempio, nel caso di versamento della prima rata entro il 21 giugno:

- la seconda rata deve essere aumentata dello 0,42% a prescindere dal giorno in cui si esegue il versamento nel periodo compreso dal 22 giugno al 16 luglio;
- la terza rata deve essere aumentata dello 0,92% (0,42%+0,50%), a prescindere dal giorno in cui si esegue il versamento nel periodo compreso dal 17 luglio al 16 agosto.

versamento della 1ª rata entro il 21 giugno			versamento della 1ª rata dal 22 giugno al 20 luglio	
rata	scadenza	interessi %	scadenza	interessi %
1ª	21/6	0	20/7	0
2ª	16/7	0,42	16/8	0,43
3ª	16/8	0,92	16/9	0,93
4ª	16/9	1,42	18/10	1,43
5ª	18/10	1,92	16/11	1,93
6ª	16/11	2,42		

In riferimento al secondo degli esempi contenuti nel paragrafo 8, nel quale il bilancio risulta approvato in data 8 maggio, e l'ente può presentare la dichiarazione entro il 20 luglio ed effettuare i versamenti entro il 28 giugno senza applicazione di alcuna maggiorazione o dal 29 giugno al 20 luglio con la maggiorazione dello 0,40%, l'ente può effettuare il versamento della prima rata:

- entro il 28 giugno senza applicazione di alcuna maggiorazione. La seconda rata (il cui importo, uguale a quello della prima, è costituito dal debito diviso per il numero delle rate prescelto) dovrà essere versata entro il 16 luglio con una maggiorazione dello 0,30%; le successive rate saranno maggiorate di un ulteriore 0,50% per ogni rata;
- entro il 20 luglio con applicazione della maggiorazione per il differimento del termine di effettuazione del versamento. La seconda rata (il cui importo, uguale a quello della prima, è costituito dal debito, comprensivo della maggiorazione dello 0,40%, diviso per il numero delle rate prescelto) dovrà essere versata entro il 16 agosto con una maggiorazione dello 0,43%, le successive rate saranno maggiorate di un ulteriore 0,50% per ogni rata.

In riferimento al terzo degli esempi contenuti nel paragrafo 8, nel quale il bilancio risulta approvato in data 19 giugno, considerato che il termine per la presentazione della dichiarazione e l'effettuazione dei relativi versamenti viene a scadere il 20 luglio l'ente può versare la prima rata entro tale data. La seconda rata (il cui importo, uguale a quello della prima, è costituito dal debito diviso per il numero delle rate prescelto) dovrà essere versata entro il 16 agosto con una maggiorazione dello 0,43%, e le successive rate saranno maggiorate di un ulteriore 0,50% per ogni rata.

II - ISTRUZIONI GENERALI PER LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

R1 - SOGGETTI OBBLIGATI ALLA COMPILAZIONE DEL MOD. UNICO - ENTI NON COMMERCIALI ED EQUIPARATI

1.1

Generalità

Il Mod. UNICO - Enti non commerciali ed equiparati deve essere presentato – utilizzando modelli conformi a quelli approvati con decreto del Ministro delle finanze – dai seguenti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG):

- 1) enti non commerciali (enti pubblici e privati, diversi dalle società, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti o non residenti nel territorio dello Stato;
- 2) **organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'art. 10 del D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, ad eccezione delle società cooperative (ivi comprese le cooperative sociali);**
- 3) società semplici, società ed associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del Tuir, non residenti nel territorio dello Stato;
- 4) società non residenti **diverse da quelle di cui al numero 3** che non hanno esercitato attività **nel territorio dello Stato** mediante stabili organizzazioni;
- 5) curatori di eredità giacenti se il chiamato all'eredità è soggetto all'IRPEG e se la giacenza dell'eredità si protrae oltre il periodo di imposta nel corso del quale si è aperta la successione.

I soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, di seguito indicati, devono, invece, compilare il Mod. UNICO - Società di capitali, enti commerciali ed equiparati:

- società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative, **ivi comprese le società cooperative che abbiano acquisito la qualifica di ONLUS e le cooperative sociali**, società di mutua assicurazione, residenti nel territorio dello Stato;
- enti commerciali (enti pubblici e privati, diversi dalle società, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti nel territorio dello Stato;
- società di ogni tipo non residenti (tranne società semplici, società e associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del Tuir) che hanno esercitato l'attività nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione;
- enti commerciali non residenti.

1.2

Enti non commerciali residenti in Italia**Qualificazione**

Tutti gli enti pubblici e privati diversi dalle società sono soggetti all'IRPEG, ad esclusione degli organi e delle amministrazioni dello Stato, compresi quelli ad ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità giuridica, dei comuni, **dei consorzi fra enti locali, delle associazioni e degli enti gestori di demani collettivi**, delle comunità montane, delle province e delle regioni.

L'art. 87, comma 1, del Tuir individua detti enti, classificando sub lett. b), quelli che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali e, sub lett. c), quelli che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

L'elemento distintivo degli enti non commerciali è costituito dal fatto di non avere tali enti quale oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di un'attività di natura commerciale, intendendo per tale l'attività che determina reddito d'impresa ai sensi dell'art. 51 del Tuir. Nessun rilievo assume, invece, ai fini della qualificazione dell'ente non commerciale la natura (pubblica o privata) del soggetto, la rilevanza sociale delle finalità perseguite, l'assenza del fine di lucro o la destinazione dei risultati di gestione.

Per gli enti residenti, l'oggetto esclusivo o principale dell'attività è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata.

In mancanza delle predette forme (atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata) l'oggetto principale dell'ente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata.

Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari dell'ente indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Pertanto, ai fini della qualificazione dell'ente come commerciale o non commerciale, occorre anzitutto avere riguardo alle previsioni contenute nello statuto, nell'atto costitutivo o nella legge.

Nell'ipotesi in cui i menzionati atti prevedano lo svolgimento di più attività, di cui alcune di natura commerciale ed altre di natura non commerciale, per la qualificazione dell'ente occorre fare riferimento all'attività che per lo stesso risulta essere essenziale, vale a dire quella che gli consente il raggiungimento degli scopi primari e che tipizza l'ente medesimo.

Se l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari non è commerciale, l'ente deve annoverarsi fra quelli non commerciali.

Diversamente l'ente, ancorché dichiarati finalità non lucrative, è considerato ente commerciale quando l'attività essenziale per la realizzazione degli scopi tipici è di natura commerciale.

La qualifica di ente non commerciale, risultante dall'atto costitutivo o dallo statuto, va verificata sulla base dell'attività effettivamente svolta ai sensi dell'art. 111-bis del Tuir (vedere la voce "Definizione dell'oggetto esclusivo o principale dell'ente non commerciale e perdita della qualifica" nelle "Novità introdotte dal D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 - Enti non commerciali").

Reddito complessivo

Il reddito complessivo **degli enti non commerciali** è formato dai redditi fondiari (da dichiarare nel quadro RE e/o RF), di capitale (da dichiarare nel quadro RG), di impresa (da dichiarare nel quadro RA o RC o RD o RM) e diversi (da dichiarare nel quadro RL) ovunque prodotti **e quale ne sia la destinazione**, con esclusione dei redditi esenti e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva. I redditi (o le perdite) da partecipazione in società di persone di cui l'ente sia socio, devono essere dichiarati nel quadro RH.

Per i redditi di fonte estera percepiti direttamente e soggetti ad imposta sostitutiva, deve essere compilato il quadro RP. Per le plusvalenze soggette ad imposta sostitutiva, ai sensi dell'art. 2 del D.L. n. 27 del 1991, convertito dalla legge n. 102 dello stesso anno ed al D.Lgs n. 461 del 1997, deve essere compilato il quadro RO.

Gli enti che hanno esercitato attività commerciali, escluse quelle di carattere meramente occasionale, devono presentare la dichiarazione anche in mancanza di reddito.

Ai sensi dell'art. 108, comma 1, del Tuir non costituiscono attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'art. 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.

Ai sensi del comma 2-bis dello stesso art. 108 del Tuir, non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali:

- a) i fondi pervenuti ai predetti enti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- b) i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche ai predetti enti per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi (vedere la voce "Agevolazioni per le raccolte pubbliche di fondi e per i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche" nelle "Novità introdotte dal D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 - Enti non commerciali").

Per gli enti non commerciali di tipo associativo non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti sempre che la stessa sia esercitata in conformità alle finalità istituzionali e in assenza di una specifica corrispettività. Conseguentemente le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo.

Per particolari tipologie di enti associativi non commerciali non si considerano attività commerciali specifiche cessioni di beni e prestazioni di servizi, nel rispetto delle condizioni stabilite dall'art. 111, commi 3, 4 bis e seguenti, del Tuir (vedere la voce "Modifiche alla disciplina tributaria degli enti non commerciali di tipo associativo" nelle "Novità introdotte dal D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 - Enti non commerciali").

Contabilità separata e regimi forfetari

Gli enti non commerciali che hanno esercitato attività commerciali, escluse quelle di carattere occasionale, **hanno l'obbligo di tenere la contabilità separata (vedere la voce "Obbligo della contabilità separata" nelle "Novità introdotte dal D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 - 1-A) Enti non commerciali").**

Detti enti devono determinare il reddito di impresa prendendo a base l'utile o la perdita risultante dal conto economico redatto a norma del codice civile o di leggi speciali e apportandovi, nell'ambito del quadro RA, le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle disposizioni del Tuir.

Sono esonerati dalla redazione del bilancio gli enti che nel precedente periodo di imposta hanno conseguito ricavi derivanti da attività commerciali di importo non superiore a 360 milioni di lire, se dette attività hanno avuto per oggetto prestazioni di servizi, ovvero a 1 miliardo di lire, se hanno avuto per oggetto altre attività e non è stata esercitata l'opzione per il regime ordinario. Detti soggetti determinano il reddito di impresa nel quadro RD.

Gli enti non commerciali ammessi alla tenuta della contabilità semplificata ai sensi dell'art. 18 del DPR n. 600 del 1973, possono determinare forfetariamente il reddito d'impresa ai sensi dell'art. 109-bis del Tuir nell'ambito del quadro RD (vedere la voce "Regime forfetario di determinazione del reddito" nelle "Novità introdotte dal D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 - Enti non commerciali").

1.3

Organizzazioni non lucrative di utilità sociale

Requisiti

Le ONLUS, disciplinate dal D.Lgs. n. 460 del 1997, costituiscono una nuova autonoma e distinta categoria di enti destinataria di un regime tributario di favore.

Possono assumere la qualifica di ONLUS i seguenti enti:

- associazioni riconosciute e associazioni non riconosciute;
- comitati;
- fondazioni;
- società cooperative;
- altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica.

Non possono, invece, assumere la qualifica di ONLUS i seguenti soggetti:

- enti pubblici;
- società commerciali, diverse da quelle cooperative;
- enti conferenti di cui alla legge 30 luglio 1990, n. 218;
- partiti e movimenti politici;
- organizzazioni sindacali;
- associazioni di datori di lavoro;
- associazioni di categoria.

Non possono, altresì, assumere la qualifica di ONLUS i consorzi di cooperative e gli enti non residenti.

Gli statuti o atti costitutivi delle ONLUS devono essere redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata e devono espressamente prevedere le seguenti clausole:

- a) lo svolgimento di attività in uno o più degli undici settori di cui alla lett. a), comma 1, dell'art. 10 del D.Lgs. n. 460 del 1997, elencati nella TABELLA D, riportata sub R3 "Compilazione del frontespizio".
- b) l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;
- c) il divieto di svolgere attività diverse da quelle elencate alla lett. a), comma 1, dell'art. 10 del D.Lgs. n. 460 del 1997, ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse;
- d) il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge o siano effettuate a favore di altre ONLUS che per legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima ed unitaria struttura;
- e) l'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse;
- f) l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di pubblica utilità;
- g) l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale;
- h) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
- i) l'uso, nella denominazione ed in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo "ONLUS".

Le disposizioni di cui alla lett. h) non si applicano alle fondazioni e quelle di cui alle lettere h) ed i) non si applicano agli enti riconosciuti dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese.

L'elencazione dei settori recata dall'art. 10 del D.Lgs. n. 460 del 1997 è tassativa e, pertanto, in via generale non possono assumere la qualifica di ONLUS i soggetti che operano al di fuori dei suddetti settori.

Inoltre le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle attività statutarie nei settori dell'assistenza sanitaria, dell'istruzione, della formazione, dello sport dilettantistico, della promozione della cultura e dell'arte e della tutela dei diritti civili devono essere dirette ad arrecare in generale benefici esclusivamente ai seguenti soggetti:

- a) persone svantaggiate a causa di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari;
- b) componenti di collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.

In relazione alle attività di promozione della cultura e dell'arte si evidenzia che si prescinde dalla condizione di svantaggio dei destinatari solo nelle ipotesi in cui alle medesime attività siano riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato.

Soggetti considerati ONLUS limitatamente ad alcune attività

Il divieto di svolgere attività diverse da quelle relative agli undici settori tassativamente elencati all'art. 10, comma 1, lett. a), del D.Lgs. n. 460 del 1997, nonché da quelle ad esse direttamente connesse, non si applica ai seguenti soggetti:

- 1) enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese;
- 2) associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'art. 3, comma 6, lett. e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno.

Gli enti sopra elencati hanno facoltà di svolgere anche attività non riconducibili fra quelle proprie dei settori elencati nell'art. 10, comma 1, lett. a), del D.Lgs. n. 460 del 1997 e di configurarsi come ONLUS solo parzialmente, cioè limitatamente alle attività svolte nell'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale nei settori espressamente indicati nell'anzidetta disposizione, a condizione che per tali attività:

- a) siano tenute separatamente le scritture contabili previste all'art. 20-bis del DPR n. 600 del 1973;
- b) siano rispettati i requisiti statutari e i vincoli sostanziali imposti dall'art. 10 del D.Lgs. n. 460 del 1997.

Enti considerati in ogni caso ONLUS

Non sono tenuti ad adeguare gli statuti o atti costitutivi alle disposizioni del citato art. 10, comma 1, del D.Lgs. n. 460 del 1997 (ivi compresa la prescrizione contenuta nella lett. i) dello stesso comma, concernente l'uso nella denominazione della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo "ONLUS"), i seguenti soggetti, per i quali l'art. 10, comma 8, del medesimo D.Lgs. n. 460 del 1997, come integrato dal D.Lgs. n. 422 del 1998, ha sancito l'automatica qualificazione come ONLUS:

- organizzazioni di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, iscritte nei registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome di Trento e di Bolzano ai sensi dell'art. 6 della medesima legge;
- organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49;
- cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381 e consorzi di cui all'art. 8 della predetta legge che abbiano la base sociale formata per il cento per cento da cooperative sociali.

Si ricorda che le cooperative sociali nonché i consorzi di cui alla legge n. 381 del 1991 che si qualificano automaticamente ONLUS devono compilare il Mod. UNICO - Società di capitali, enti commerciali ed equiparati.

Comunicazione ai sensi dell'art. 11 del D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460

I soggetti in possesso dei requisiti di cui all'art. 10 del D.Lgs. n. 460 del 1997, devono effettuare la comunicazione prevista dall'art. 11, comma 1, del menzionato D.Lgs. n. 460 del 1997, mediante la presentazione del modello approvato con D.M. 19 gennaio 1998, pubblicato nella G. U. n. 17 del 22 gennaio 1998, alla Direzione Regionale delle Entrate nel cui ambito territoriale si trova il loro domicilio fiscale. L'effettuazione della comunicazione è condizione necessaria per beneficiare delle agevolazioni recate dal D.Lgs. n. 460 del 1997 a favore delle ONLUS.

I benefici fiscali ai fini IRPEG sono applicabili, per l'intero periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 1997, alle ONLUS che abbiano provveduto, entro la fine dello stesso periodo d'imposta, all'effettuazione della comunicazione e all'adeguamento degli statuti.

Sono esonerati dalla presentazione della comunicazione gli enti considerati in ogni caso ONLUS.

Trattamento fiscale

Le attività istituzionali svolte dalle ONLUS nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale non costituiscono esercizio di attività commerciali, in forza dell'art. 111-ter, comma 1, del Tuir.

I proventi derivanti dall'esercizio delle attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai sensi del medesimo art. 111-ter, comma 2, del Tuir (vedere la voce "Distinzione fra attività istituzionali e attività connesse - Nozione di attività connesse" nelle "Novità introdotte dal D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 - Organizzazioni non lucrative di utilità sociale").

Relativamente a dette attività non sussiste obbligo di dichiarazione.

Parimenti non devono essere dichiarati i redditi di capitale di cui all'articolo 41 del Tuir percepiti dalle ONLUS. Detti redditi, sono assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta e sui medesimi non si applica l'articolo 5, comma 1, del D.Lgs. 1° aprile 1996, n. 239. Pertanto, le ONLUS sono tenute alla presentazione della dichiarazione dei redditi soltanto in presenza di redditi fondiari da dichiarare nel quadro RE e/o quadro RF e di redditi diversi da dichiarare nel quadro RL. Si ricorda che le disposizioni dell'art. 111-ter del Tuir non si applicano alle cooperative, ivi comprese le cooperative sociali (che compilano il modello UNICO - Società di capitali, enti commerciali ed equiparati) per le quali resta applicabile il regime fiscale proprio delle società di capitali di cui all'art. 87, comma 1, lett. a) del Tuir, fatta salva l'applicabilità, ove ne ricorrano le condizioni, della disciplina fiscale in favore delle cooperative recata dal Titolo III del DPR n. 601 del 1973 e dell'art. 12 della legge n. 904 del 1977.

Si precisa che i soggetti considerati ONLUS limitatamente ad alcune attività devono dichiarare eventuali redditi derivanti da attività commerciali, diverse da quelle proprie dei settori ONLUS e da quelle direttamente connesse, nei quadri RA o RD.

1.4**Società ed enti non commerciali non residenti nel territorio dello Stato**

Le società e gli enti non commerciali di ogni tipo con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato, in quanto per la maggior parte del periodo di imposta non hanno nel territorio stesso la sede legale o quella dell'amministrazione o l'oggetto principale dell'attività, sono assoggettati ad imposizione in Italia soltanto per i redditi ivi prodotti, ad esclusione dei redditi esenti e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.

Sono comprese tra le società, a questi effetti, anche le società di tipo personale e le società di tipo diverso da quelle regolate dalla legge italiana (cfr. art. 2507 del codice civile).

Il Mod. UNICO - Enti non commerciali ed equiparati deve essere presentato dai seguenti soggetti non residenti:

- enti non commerciali;
- società che non hanno esercitato attività commerciali in Italia con stabili organizzazioni;
- società semplici, società di fatto senza oggetto commerciale e associazioni tra artisti e professionisti senza personalità giuridica.

I predetti soggetti devono presentare la dichiarazione per i redditi prodotti nel territorio dello Stato e, in ogni caso, se hanno esercitato attività commerciale con stabile organizzazione nel territorio stesso.

Il reddito complessivo di detti soggetti è formato dai redditi fondiari, di capitale, di impresa, diversi nonché dai redditi di lavoro autonomo prodotti nel territorio dello Stato, con esclusione dei redditi esenti e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.

Ai fini della determinazione del reddito di impresa, derivante dall'esercizio da parte di un ente non commerciale non residente di attività commerciale svolta in Italia, si tiene conto anche delle plusvalenze e delle minusvalenze dei beni destinati, o comunque relativi alle attività commerciali esercitate nel territorio dello Stato, ancorché non conseguite attraverso le stabili organizzazioni, nonché degli utili distribuiti da società ed enti di cui all'art. 87, comma 1, lett. a) e b), del Tuir e le plusvalenze relative alle partecipazioni sociali indicate nell'art. 20, comma 1, lett. f), del Tuir.

Deve essere predisposto e conservato l'apposito conto economico relativo alla gestione della stabile organizzazione e alle eventuali altre attività produttive di redditi imponibili svolte in Italia, corredato di una situazione patrimoniale, se l'ammontare dei ricavi delle attività commerciali conseguiti nel precedente periodo di imposta è stato superiore a 360 milioni di lire, se dette attività hanno avuto per oggetto prestazioni di servizi, ovvero a 1 miliardo di lire, se hanno avuto per oggetto altre attività o se è stata esercitata l'opzione per il regime ordinario. Il predetto conto economico e il bilancio o rendiconto generale della società o ente dovrà essere esibito su richiesta del competente ufficio finanziario.

Nella dichiarazione vanno indicate le generalità di almeno un rappresentante per i rapporti tributari in Italia.

Gli enti non commerciali non residenti che svolgono attività commerciali in Italia mediante stabile organizzazione e che compilano il quadro RD devono - ai fini dell'applicabilità dell'art. 30 della legge n. 724 del 1994 così come modificata dall'art. 3, comma 37, della legge n. 662 del 1996, concernente la disciplina delle società di comodo - predisporre e conservare un prospetto da cui risultino i valori dei beni e delle immobilizzazioni relativi alla stabile organizzazione, indicati nel comma 1 del citato art. 30, tenendo conto di quanto precisato nelle istruzioni al prospetto per la verifica dell'operatività e per la determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi.

Si fa presente che i predetti soggetti possono avvalersi della possibilità di predisporre e conservare in luogo del predetto prospetto, la dichiarazione, sostitutiva attestante il possesso, o meno, dei requisiti di "operatività".

R2 - LE NOVITÀ INTRODOTTE DAL D.LGS. 4 DICEMBRE 1997, N. 460

2.1**Generalità**

Il D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, e successive modificazioni, ha operato il riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali ed ha disciplinato una nuova categoria di enti denominati "Organizzazioni non lucrative di utilità sociale" - (ONLUS). Le disposizioni recate dal D.Lgs. n. 460 del 1997 trovano applicazione a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 1997.

2.2

Enti non commerciali

Le novità più rilevanti introdotte in materia di enti non commerciali sono le seguenti:

- definizione dell'oggetto esclusivo e principale dell'ente non commerciale e perdita della qualifica;
- agevolazioni per le raccolte pubbliche di fondi e per i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche;
- obbligo della contabilità separata;
- regime forfetario di determinazione del reddito;
- modifiche alla disciplina tributaria degli enti non commerciali di tipo associativo;
- nuovi adempimenti contabili.

1. Definizione dell'oggetto esclusivo o principale dell'ente non commerciale e perdita della qualifica

L'art. 1 del D.Lgs. n. 460 del 1997 ha modificato il comma 4 dell'art. 87 del Tuir ed ha aggiunto allo stesso articolo il comma 4-bis. Le novità più rilevanti introdotte dal nuovo testo del comma 4 dell'art. 87 nonché dal successivo comma 4-bis sono le seguenti.

Sono stati differenziati i criteri per l'individuazione dell'oggetto esclusivo o principale dell'attività, a seconda che l'ente sia o meno residente nel territorio dello Stato.

Per gli enti non commerciali residenti l'oggetto esclusivo o principale dell'attività è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata e, solo in mancanza delle predette forme, in base all'attività effettivamente esercitata.

Per gli enti non commerciali non residenti l'esame dell'oggetto principale dell'attività deve essere, in ogni caso, svolto sulla base dell'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato. Pertanto, ai fini della qualificazione dell'ente non residente, occorre aver riguardo soltanto alla natura della attività svolta in Italia, prescindendo dalla connotazione che l'ente medesimo assume nell'ordinamento del paese di appartenenza.

Il nuovo testo del comma 4 dell'art. 87 del Tuir introduce, inoltre, la definizione dell'oggetto principale dell'attività, non contenuta nel previgente testo.

Secondo tale disposizione per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari dell'ente indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

L'art. 6 del D.Lgs. n. 460 del 1997 ha introdotto nel Tuir l'art. 111-bis che sancisce normativamente la necessità di verificare in termini di effettività la natura dell'ente dichiarata nell'atto costitutivo o nello statuto.

Il comma 1 dell'art. 111-bis del Tuir contiene, in particolare, una presunzione legale di perdita della qualifica di ente non commerciale, qualora, indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente eserciti quale attività principale un'attività commerciale (in base all'art. 51 del Tuir) per un intero periodo d'imposta.

Il comma 2 dell'art. 111-bis indica, inoltre, alcuni parametri, che costituiscono indici di commercialità, i quali non comportano automaticamente la perdita di qualifica di ente non commerciale, ma sono particolarmente significativi e inducono ad un giudizio complessivo sull'attività effettivamente esercitata.

I parametri indicati dal comma 2 dell'art. 111-bis del Tuir sono i seguenti:

- a) prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività;
- b) prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali;
- c) prevalenza dei redditi derivanti da attività commerciali rispetto alle entrate istituzionali, intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative;
- d) prevalenza delle componenti negative inerenti all'attività commerciale rispetto alle restanti spese.

Il verificarsi di uno o più degli anzidetti parametri non comporta automaticamente il mutamento di qualifica, ma sarà necessario, in ogni caso, un giudizio complesso, finalizzato a verificare che l'ente abbia effettivamente svolto per l'intero periodo d'imposta prevalentemente attività commerciale.

Per quanto riguarda il significato dell'espressione "intero periodo d'imposta", contenuta nel comma 1 dell'art. 111-bis del Tuir, si precisa che tale lasso di tempo costituisce soltanto una proiezione temporale di osservazione dell'attività dell'ente, essendo poi sufficiente,

per valutare la prevalenza dell'attività commerciale, che tale prevalenza sussista per la maggior parte del periodo d'imposta.

Quindi, in presenza di attività commerciale prevalente per la maggior parte del periodo d'imposta, l'ente perde la qualifica di ente non commerciale a decorrere dall'inizio del medesimo periodo.

Il mutamento di qualifica spiega effetti fin dall'inizio del periodo d'imposta in cui lo stesso si verifica.

Le norme sulla perdita della qualifica di ente non commerciale non si applicano agli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili. Per gli anzidetti enti valgono, comunque, i criteri dettati dall'art. 87 del Tuir. In ogni caso, per l'attività commerciale eventualmente svolta da tali enti, si applicano le disposizioni in materia di reddito d'impresa.

2. Agevolazioni per le raccolte pubbliche di fondi e per i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche

L'art. 2 del D.Lgs. n. 460 del 1997 ha introdotto nell'art. 108 del Tuir il comma 2-bis.

Alla lett. a) del comma 2-bis citato è previsto che i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche occasionali, anche con scambio/offerta di beni di modico valore (es. cessioni di piante o frutti) o di servizi a coloro che fanno le offerte, non concorrono alla formazione del reddito degli enti non commerciali alle seguenti condizioni:

deve trattarsi di iniziative occasionali;

la raccolta dei fondi deve avvenire in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;

i beni ceduti per la raccolta dei fondi devono essere di modico valore.

Alla lettera b) del comma 2-bis dell'art. 108 del Tuir è disposto che i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento di attività in regime di convenzione o di accreditamento (D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 502 e D.Lgs. 7 dicembre 1993, n. 517) non concorrono alla formazione del reddito degli enti non commerciali sempre che si tratti di attività aventi finalità sociali, svolte in conformità alle finalità istituzionali dell'ente.

Rientrano nella sfera applicativa dell'agevolazione anche i contributi che assumono la natura di corrispettivi.

3. Obbligo della contabilità separata

L'art. 3 del D.Lgs. n. 460 del 1997 ha modificato l'art. 109 del Tuir, prevedendo, tra l'altro, per gli enti non commerciali, l'obbligo di tenere la contabilità separata per l'attività commerciale eventualmente esercitata.

Tale obbligo si estende agli enti non residenti per l'attività commerciale esercitata nel territorio dello Stato.

L'obbligo di tenere la contabilità separata non si applica agli enti soggetti alle disposizioni in materia di contabilità pubblica, qualora siano osservate le modalità previste per la contabilità pubblica obbligatoria tenuta a norma di legge dagli stessi enti.

4. Regime forfetario di determinazione del reddito

L'art. 109-bis del Tuir, introdotto dall'art. 4 del D.Lgs. n.460 del 1997, ha previsto un regime forfetario per la determinazione del reddito d'impresa, esteso a tutti gli enti non commerciali ammessi alla tenuta della contabilità semplificata ai sensi dell'art. 18 del DPR 29 settembre 1973, n.600.

Ai sensi del citato art. 109-bis il reddito d'impresa si determina forfetariamente applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali un coefficiente di redditività, differenziato per tipo di attività (attività di prestazioni di servizi e altre attività) e per scaglioni di ricavi.

I coefficienti di redditività sono i seguenti:

a) Attività di prestazioni di servizi:	
fino a lire 30.000.000 di ricavi	15%
da lire 30.000.001 fino a lire 360.000.000	25%

b) Altre attività:	
fino a lire 50.000.000 di ricavi	10%
da lire 50.000.001 fino a lire 1.000.000.000	15%

Qualora i predetti limiti di ricavi (lire 360 milioni e lire 1 miliardo) risultino superati alla chiusura del periodo d'imposta, non potrà trovare applicazione per il periodo medesimo il regime di determinazione forfetaria del reddito.

Nell'ipotesi di contemporaneo esercizio di attività di prestazioni di servizi e di altre attività si applica il coefficiente stabilito per l'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente. In mancanza della distinta annotazione dei ricavi si considerano prevalenti le attività di prestazioni di servizi.

Al reddito determinato applicando i coefficienti di redditività si aggiunge poi l'ammontare dei componenti positivi del reddito d'impresa di cui agli articoli 54 (plusvalenze patrimoniali), 55 (sopravvenienze attive), 56 (dividendi ed interessi) e 57 (proventi immobiliari) del Tuir.

5. Modifiche alla disciplina tributaria degli enti non commerciali di tipo associativo

L'art. 111 del Tuir, che disciplina gli enti non commerciali di tipo associativo, è stato modificato ed integrato dal D.Lgs. n.460 del 1997.

In particolare l'art. 5 del menzionato decreto legislativo ha modificato il comma 3 dell'art. 111 del Tuir e ha aggiunto allo stesso articolo gli ulteriori commi da 4-bis a 4-sexies.

Nella nuova formulazione il comma 3 dell'art. 111 del Tuir ha esteso la disposizione agevolativa recata dal primo periodo del previgente comma 3 a nuove tipologie associative.

In sintesi, le associazioni destinatarie del regime agevolativo del comma 3 dell'art. 111 del Tuir sono le seguenti: associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona.

Le disposizioni dei commi 4-bis, 4-ter, e 4-quater, aggiunti all'art. 111 del Tuir, riguardano solo alcune specifiche tipologie di associazioni.

In particolare, per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'art. 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n.287 (cioè gli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno) non è considerata commerciale l'attività di somministrazione di alimenti e bevande effettuata verso pagamento di corrispettivi specifici da bar ed esercizi similari presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale. Deve trattarsi di attività resa nei confronti dei soggetti indicati nel comma 3 dell'art. 111 del Tuir (iscritti, associati, partecipanti, ecc.) e strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali.

Per le stesse associazioni di promozione sociale nonché per le associazioni politiche, sindacali, di categoria e per le associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, non è considerata commerciale l'attività di organizzazione di viaggi e soggiorni turistici qualora i destinatari della stessa siano gli stessi soggetti del comma 3 dell'art. 111 del Tuir e l'attività sia strettamente complementare a quella svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali.

Per le associazioni sindacali e di categoria non sono considerate commerciali le cessioni delle pubblicazioni riguardanti i contratti collettivi nazionali di lavoro, anche se le anzidette pubblicazioni sono cedute prevalentemente a terzi, a condizione che i corrispettivi percepiti non eccedano i costi di diretta imputazione.

Nei confronti delle medesime associazioni sindacali e di categoria non si considera effettuata nell'esercizio di attività commerciale l'assistenza in materia di applicazione di contratti collettivi di lavoro e di legislazione sul lavoro, a condizione che l'attività sia prestata prevalentemente agli iscritti, associati o partecipanti e i corrispettivi percepiti non eccedano i costi di diretta imputazione.

Il comma 4-quinquies dell'art. 111 del Tuir consente l'applicabilità del trattamento di favore recato dai precedenti commi 3, 4-bis, 4-ter e 4-quater, a condizione che le associazioni sopra menzionate abbiano redatto l'atto costitutivo o lo statuto nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, conformemente alle clausole seguenti:

- a) divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione, nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
- b) obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

- c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
- d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;
- e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'art. 2532, secondo comma, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti;
- f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

Si precisa che i vincoli statutari sopra indicati non si applicano agli enti associativi che, pur beneficiando della disposizione del comma 1 dell'art. 111 del Tuir, non si avvalgono del regime agevolativo recato dai commi 3, 4-bis, 4-ter e 4-quater dello stesso articolo.

In ogni caso le clausole di cui alle lettere c) ed e) non si applicano alle associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.

6. Nuovi adempimenti contabili

L'art. 8 del D.Lgs. n. 460 del 1997 ha aggiunto all'art. 20 del DPR n.600 del 1973 i commi 2 e 3.

Il comma 2 impone uno specifico obbligo di rendicontazione agli enti non commerciali che effettuano occasionalmente raccolte pubbliche di fondi in concomitanza di ricorrenze, celebrazioni e campagne di sensibilizzazione ai sensi dell'art. 108, comma 2-bis, del Tuir.

Detti enti devono redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale, un apposito e separato rendiconto, tenuto e conservato ai sensi dell'art. 22 del DPR n.600 del 1973. Il rendiconto va conservato, agli effetti fiscali, fino a quando non sia divenuto definitivo l'accertamento relativo al periodo d'imposta cui il rendiconto stesso si riferisce e, quindi, in caso di controversia, anche oltre il termine decennale previsto dall'art. 2220 del codice civile.

Nel rendiconto vanno riportate, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese afferenti ciascuna delle manifestazioni (celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione) che hanno originato le entrate e le spese medesime. Il rendiconto deve essere accompagnato, ove necessario, da una relazione illustrativa concernente le entrate e le spese anzidette e deve essere redatto indipendentemente dal regime contabile adottato.

Il comma 3 dell'art. 20 del DPR n.600 del 1973 stabilisce che gli enti non commerciali soggetti alla determinazione forfetaria del reddito ai sensi dell'art. 109-bis del Tuir, che abbiano conseguito nell'anno solare precedente ricavi non superiori a lire 30 milioni, relativamente alla attività di prestazione di servizi, ovvero a lire 50 milioni negli altri casi, assolvono gli obblighi contabili di cui all'art. 18 dello stesso DPR n. 600 secondo le disposizioni di cui al comma 166 dell'art. 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

In forza della previsione recata dall'art. 111, comma 4-quinquies, lett. d) del Tuir, le associazioni ammesse a fruire del regime agevolativo di cui allo stesso art. 111, commi 3, 4-bis, 4-ter e 4-quater, hanno l'obbligo di redigere ed approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario riferito sia all'attività istituzionale sia a quella commerciale eventualmente esercitata, indipendentemente dal regime contabile adottato dall'ente non commerciale. Si chiarisce che la redazione del bilancio soddisfa tale obbligo.

Il rendiconto annuale, redatto secondo le modalità stabilite dallo stesso ente nello statuto, deve riassumere le vicende economiche e finanziarie dell'ente in modo da costituire uno strumento di trasparenza e di controllo dell'intera gestione economica e finanziaria dell'associazione. Deve trattarsi di documento che evidenzia anche l'attività decommercializzata.

La documentazione di supporto di tale documento, anche se non fiscale, deve essere conservata con le modalità previste dal DPR n.600 del 1973, attesa la rilevanza attribuita allo stesso rendiconto annuale imposto da una norma tributaria quale specifico requisito per l'applicazione di un particolare trattamento di favore.

La mancata redazione ed approvazione del rendiconto annuale, determina la non applicabilità delle disposizioni concernenti la non commercialità recate dai commi 3, 4-bis, 4-ter e 4-quater dell'art. 111 del Tuir citato.

2.3**Organizzazioni non lucrative di utilità sociale**

Il D.Lgs. n. 460 del 1997 ha disciplinato alla Sez. II - articoli da 10 a 29 - le Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS).

Si segnalano di seguito gli aspetti più rilevanti della nuova normativa:

- 1) requisiti per la qualificazione delle ONLUS;
- 2) distinzione fra attività istituzionali e attività connesse. Nozione di attività connesse;
- 3) obblighi contabili.

1) Requisiti per la qualificazione delle ONLUS

Si evidenzia che le organizzazioni non lucrative di utilità sociale sono individuate sulla base di criteri di qualificazione diversi da quelli degli enti non commerciali. I requisiti che specificatamente qualificano le ONLUS sono individuati dall'art. 10 del menzionato D.Lgs. n. 460 del 1997. Per essi si rinvia sub R2): Soggetti obbligati alla compilazione del Mod. UNICO - Enti non commerciali ed equiparati.

2) Distinzione fra attività istituzionali e attività connesse. Nozione di attività connesse

L'art. 10, comma 1, lett. c), del D.Lgs. n. 460 del 1997 vieta alle ONLUS di svolgere attività diverse da quelle istituzionali ad eccezione delle attività ad esse direttamente connesse.

Le attività connesse possono ricondursi a due tipologie fondamentali:

- 1) attività analoghe a quelli istituzionali;
- 2) attività accessorie per natura a quelle istituzionali, in quanto integrative delle stesse.

Nella prima tipologia di attività connesse sono riconducibili le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese, nei settori dell'assistenza sanitaria, istruzione, formazione, sport dilettantistico, promozione della cultura e dell'arte e tutela dei diritti civili, nei confronti di soggetti che non versino nelle condizioni di svantaggio stabilite dalla norma (art. 10, commi 2 e 3, del D.Lgs. n. 460 del 1997)

Il secondo gruppo di attività comprende le attività direttamente connesse a quelle statutarie per ciascuno degli undici settori elencati nell'articolo 10, comma 1, lett. a), del D.Lgs. n. 460 del 1997. Si tratta di attività strutturalmente funzionali, sotto l'aspetto materiale, a quelle istituzionali (quali ad esempio la vendita di depliant nei botteghini dei musei o di magliette pubblicitarie e altri oggetti di modico valore in occasione di campagne di sensibilizzazione).

Le attività direttamente connesse a quelle istituzionali sono consentite sempre che le stesse non siano prevalenti rispetto all'attività istituzionale e i proventi delle attività direttamente connesse non superino il 66 per cento delle spese complessive dell'organizzazione.

Il criterio della prevalenza comporta l'esame di una pluralità di elementi rilevanti ai fini del raffronto fra attività istituzionali e attività direttamente connesse, quali ad esempio gli investimenti, l'impiego delle risorse materiali ed umane e il numero delle prestazioni effettuate.

La verifica della prevalenza va fatta con riferimento a ciascun periodo d'imposta e in relazione ad ogni singolo settore (attività statutaria relativa ad uno specifico settore ed attività connessa all'attività istituzionale propria del settore considerato).

Si precisa che il criterio della prevalenza è autonomo rispetto all'ulteriore criterio indicato al punto b), che prende in esame i proventi delle attività direttamente connesse in rapporto alle spese complessive dell'organizzazione.

Per espressa previsione dell'art. 111-ter del Tuir, introdotto dall'art. 12 del D.Lgs. n. 460 del 1997, le attività istituzionali sono considerate non commerciali e le attività connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile.

La distinzione fra attività istituzionali e attività connesse ha conseguenze sul piano degli adempimenti contabili poiché, limitatamente alle attività connesse, è prescritta la tenuta delle scritture contabili previste dalle vigenti disposizioni fiscali per gli esercenti attività commerciali.

3) Obblighi contabili

L'art. 20-bis del DPR 29 settembre 1973, n.600, introdotto dall'art. 25 del D.Lgs. n. 460 del 1997, stabilisce che le ONLUS, diverse da quelle costituite in forma di società coopera-

tiva - per le quali restano fermi gli adempimenti contabili propri delle società ed enti commerciali - devono assolvere, a pena di decadenza dai benefici fiscali per esse previsti, ai seguenti adempimenti.

Relativamente all'attività complessivamente svolta, comprensiva cioè sia dell'attività istituzionale che delle attività connesse, le ONLUS hanno l'obbligo di redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche redatte in modo da conferire trasparenza a tutte le operazioni poste in essere relativamente a ciascun periodo della gestione.

Inoltre, deve essere redatto, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, un apposito documento contenente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria della ONLUS, distinguendo le attività direttamente connesse da quelle istituzionali. Sostanzialmente in detto documento dovrà essere riportato il bilancio o rendiconto annuale, richiesto dall'art. 10, comma 1, lett. g) del D.Lgs. n.460 del 1997, opportunamente elaborato al fine di porre in rilievo le diverse attività svolte dalla ONLUS.

Si considerano assolti gli obblighi di cui al precedente comma 1, lett. a), qualora la contabilità della ONLUS consti del libro giornale, tenuto in conformità a quanto stabilito all'art. 2216 del codice civile e del libro degli inventari di cui all'art. 2217 del codice civile.

In aggiunta alle scritture contabili sopra elencate, per le attività direttamente connesse a quelle istituzionali, le ONLUS hanno l'obbligo di tenere le scritture contabili previste dagli artt. 14, 15, 16 e 18 del DPR n.600 del 1973.

Le ONLUS che conseguono annualmente, in relazione alle attività direttamente connesse a quelle istituzionali, ricavi per un ammontare non superiore a 30 o a 50 milioni di lire, rispettivamente per le attività di prestazione di servizi e per gli altri casi, possono assolvere gli adempimenti contabili secondo le disposizioni di cui all'art. 3, comma 166, della legge 23 dicembre 1996, n.662.

Le ONLUS che nel corso del periodo d'imposta non abbiano conseguito, dall'esercizio delle attività istituzionali e di quelle direttamente connesse, proventi per un ammontare superiore a lire 100 milioni nonché le organizzazioni di volontariato di cui alla legge n. 266 del 1991 e le organizzazioni non governative di cui alla legge n. 49 del 1987, a prescindere dall'ammontare dei proventi conseguiti, possono tenere per l'anno successivo, in luogo delle scritture prescritte dal primo comma, lett. a), dell'art. 20-bis, del DPR n. 600 del 1973, il rendiconto delle entrate e delle spese complessive nei termini e nei modi di cui all'art. 20, comma 2, del DPR n. 600 del 1973.

Detto rendiconto dovrà essere redatto entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio. Per esigenze di trasparenza e di maggiore chiarezza, il rendiconto potrà essere accompagnato da una relazione illustrativa.

Le ONLUS i cui proventi complessivi superino, per due anni consecutivi, l'ammontare di due miliardi di lire devono già dal secondo periodo d'imposta predisporre, in allegato al bilancio di competenza del periodo stesso ed al rendiconto previsto dal D.Lgs. n.460 del 1997, una relazione di controllo sottoscritta da uno o più iscritti nel registro dei revisori contabili.

Per gli enti ecclesiastici e per le associazioni di promozione sociale di cui all'art. 10, comma 9, D.Lgs. n.460 del 1997, l'applicazione degli obblighi contabili di cui all'art. 20-bis del DPR n.600 del 1973 è limitata alle sole attività istituzionali e a quelle ad esse connesse ammesse al regime proprio delle ONLUS.

2.4

Agevolazioni temporanee per il trasferimento di beni patrimoniali

L'articolo 9, comma 1, del D.Lgs. n. 460 del 1997 ha introdotto un regime agevolativo transitorio relativo ai trasferimenti a titolo gratuito di aziende o beni a favore di enti non commerciali effettuati entro il 31 marzo 1999, al fine di favorire il potenziamento patrimoniale degli stessi.

Il trasferimento può essere effettuato indistintamente da persone fisiche, da società semplici, da imprese commerciali esercitate in forma sia individuale che societaria e da enti non commerciali.

Il soggetto destinatario del trasferimento di aziende o beni deve essere un ente non commerciale o una organizzazione non lucrativa di utilità sociale, escluse le società cooperative.

Il trasferimento a titolo gratuito deve riguardare aziende, complessi aziendali o singoli rami di azienda nonché singoli beni e deve essere effettuato a titolo gratuito con atto sottoposto a registrazione entro il 31 marzo 1999.

L'ente non commerciale beneficiario deve dichiarare nell'atto di trasferimento che intende utilizzare direttamente i beni per lo svolgimento della propria attività, con la conseguenza che per gli stessi non è ammessa la possibilità di utilizzo non strumentale all'attività esercitata dall'ente, intendendosi per tale sia quella istituzionale che quella commerciale eventualmente esercitata. Tuttavia, si ritiene che l'agevolazione è parimenti riconosciuta qualora l'ente non commerciale proceda alla cessione dei beni acquisiti gratuitamente impie-

gando l'intero corrispettivo conseguito nell'acquisto di altri beni strumentali da utilizzare nell'ambito dell'attività propria dell'ente stesso.

Nei confronti del soggetto cedente il trasferimento a titolo gratuito di aziende o beni non dà luogo, ai fini delle imposte sui redditi, a realizzo o a distribuzione di plusvalenze o minusvalenze, comprese quelle relative alle rimanenze e compreso il valore di avviamento, mentre per l'ente non commerciale beneficiario la predetta acquisizione di beni non costituisce presupposto per la tassazione di sopravvenienze attive nei suoi confronti.

Ai sensi dell'art. 9, comma 2, del D.Lgs. n. 460 del 1997 l'ente non commerciale che alla data del 1° gennaio 1998 utilizzava beni immobili strumentali di cui al primo periodo del comma 2 dell'articolo 40 del Tuir (immobili strumentali per destinazione) poteva, entro il 30 settembre 1998, optare per l'esclusione dei beni stessi dal patrimonio dell'impresa, con effetto dall'anno 1998, mediante il pagamento di una somma a titolo di imposta sostitutiva dell'IRPEG e dell'IVA, nella misura del 5 per cento del valore dell'immobile determinato con i criteri dell'articolo 52, comma 4, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n.131, nel caso in cui gli stessi provengano dal patrimonio personale e del 10 per cento nel caso di acquisto in regime di impresa.

Al riguardo, si fa presente che in caso di immobile utilizzato in parte per l'attività istituzionale e in parte per l'attività commerciale era consentito escludere dal patrimonio dell'impresa la quota parte dell'immobile, utilizzato a scopi commerciali, e che aveva concorso a formare il reddito d'impresa regolarmente iscritto in contabilità.

L'esclusione si commisura applicando le suddette percentuali al valore proporzionalmente attribuibile alla rendita catastale sulla base della superficie utilizzata per scopi istituzionali e commerciali.

Per ulteriori chiarimenti vedere la circolare n.124/E del 12 maggio 1998 e il D.M.12 maggio 1998, pubblicato nella G.U. n. 129 del 5 giugno 1998.

Si fa presente che il mancato esercizio dell'opzione e/o l'omesso versamento dell'imposta sostitutiva dovuta entro la data del 30 settembre 1998 comporta che gli immobili strumentali in argomento continuano ad essere considerati relativi all'attività di impresa dell'ente non commerciale.

R3 - COMPILAZIONE DEL FRONTESPIZIO

3.1

Generalità

Va utilizzato:

- il frontespizio del modello UNICO per la presentazione:
 - 1) della dichiarazione in forma unificata;
 - 2) della dichiarazione dei redditi e di quella dell'IRAP non unificate. Tali dichiarazioni, che hanno termini di presentazione coincidenti, possono essere presentate insieme utilizzando un unico frontespizio;
- i frontespizi approvati unitamente alle dichiarazioni IVA e dei sostituti d'imposta nel caso in cui non ricorrano i presupposti per la loro presentazione in forma unificata.

Il frontespizio si compone di due facciate.

Nella parte superiore della prima facciata devono essere sempre compilati i campi denominazione e codice fiscale.

La seconda facciata comprende otto riquadri: il primo, relativo al tipo di dichiarazione, il secondo relativo ai dati riguardanti la società o l'ente, il terzo, relativo ai dati riguardanti le ONLUS, il quarto relativo ai dati riguardanti il rappresentante che sottoscrive la dichiarazione, il quinto riservato alla sottoscrizione della dichiarazione, il sesto riservato alla ricevuta di presentazione, il settimo riservato al visto di conformità, rilasciato dai centri di assistenza fiscale alle imprese e dai professionisti, **secondo le disposizioni del D.Lgs. 28 dicembre 1998, n. 490** e l'ottavo da utilizzarsi da parte delle banche convenzionate e dalle Poste italiane S.p.A.

3.2

Dati identificativi

Denominazione: va indicata la denominazione o la ragione sociale risultante dall'atto costitutivo; per le società irregolari o di fatto non residenti, la cui denominazione comprende cognomi e nomi dei soci, devono essere indicati, per ogni socio, il cognome e il nome.

La denominazione deve essere riportata senza abbreviazioni ad eccezione della natura giuridica che deve essere sempre indicata in forma contratta.

Si ricorda che nella denominazione deve essere utilizzata la locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o l'acronimo "ONLUS" dai soggetti che assumono tale qua-

lifica ai sensi dell'art. 10 del D.Lgs. n. 460 del 1997. L'uso dell'anzidetta locuzione o dell'acronimo non è richiesta agli enti di cui all'art. 10, comma 8, del menzionato D.Lgs. n. 460 del 1997 (ONLUS di diritto).

Codice fiscale: si ricorda che per gli enti di nuova costituzione il codice fiscale deve essere richiesto agli uffici provinciali IVA, ovvero agli uffici delle entrate ove attivati.

Per quei soggetti che non svolgono alcuna attività commerciale il codice fiscale deve essere richiesto all'Ufficio imposte competente.

3.3

Tipo di dichiarazione

Il contribuente deve barrare le caselle relative ai modelli di dichiarazione compilati.

Se la dichiarazione sostituisce, integra o **rettifica** nei termini di legge una precedentemente presentata va 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".

La casella "**Eventi eccezionali**" deve essere barrata dai soggetti che hanno fruito del differimento dei termini a seguito di danni subiti per essersi opposti a tentativi di estorsione ovvero a causa degli altri 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 D.L. 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 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, n. 2729 del 22 dicembre 1997, pubblicata nella G.U n. 300 del 27 dicembre 1997, e n. 2779 del 31 marzo 1998, pubblicata nella G.U n. 81 del 7 aprile 1998, hanno previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria. Con il decreto 6 novembre 1998, pubblicato nella G.U. n. 265 del 12 novembre 1998, sono stati disciplinati le modalità ed i termini di ripresa della riscossione delle somme sospese.

3. 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 e n. 2779 del 31 marzo 1998, pubblicata nella G.U. n. 81 del 7 aprile 1998, hanno previsto la sospensione dei versamenti e adempimenti di natura tributaria. Con il decreto 6 novembre 1998, pubblicato nella G.U. n. 265 del 12 novembre 1998, sono stati disciplinati le modalità ed i termini di ripresa della riscossione delle somme sospese.

4. 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 e n. 2908 del 30 dicembre 1998, pubblicata nella G.U. n. 2 del 4 gennaio 1999 hanno previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria.

5. dai soggetti colpiti dall'evento sismico verificatosi nel giorno 9 settembre 1998 nelle province di Potenza e Cosenza per i quali le ordinanze del Ministro dell'Interno n. 2680 dell'8 ottobre 1998, pubblicata nella G.U. n. 240 del 14 ottobre 1998, e n. 2908 del 30 dicembre 1998, pubblicata nella G.U. n. 2 del 4 gennaio 1999, hanno previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria.

6. dai soggetti colpiti dalle avversità atmosferiche e dagli eventi franosi nei giorni 5 e 6 maggio 1998 verificatisi nelle province di Salerno, Avellino e Caserta per i quali le ordinanze del Ministro dell'Interno del 21 maggio 1998, pubblicata nella G.U. n. 120 del 26 maggio 1998, e n. 2908 del 30 dicembre 1998, pubblicata nella G.U. n. 2 del 4 gennaio 1999, hanno previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria.

7. dai soggetti colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi nel periodo tra il 27 settembre e il 2 ottobre 1998, nelle province di Imperia, Savona, Genova, La Spezia, Lucca e Prato per i quali l'ordinanza del Ministro dell'Interno n. 2873 del 19 ottobre 1998, pubblicata nella G.U. n. 249 del 24 ottobre 1998, ai sensi dell'art. 5, ha previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti di natura tributaria.

Con l'ordinanza n. 2880 del 13 novembre 1998, pubblicata nella G.U. n. 271 del 19 novembre 1998, sono state introdotte ulteriori disposizioni per fronteggiare i danni conseguenti agli eventi alluvionali verificatisi nelle succitate province nel periodo tra il 27 settembre ed il 5 ottobre 1998. Il termine di cui all'art. 5, comma 1, dell'ordinanza n. 2873 del 19 ottobre 1998 è stato prorogato dall'art. 5, comma 2, dell'ordinanza n. 2908 del 30 dicembre 1998, pubblicata nella G.U. n. 2 del 4 gennaio 1999.

La casella "Euro" va barrata nel caso in cui il contribuente intenda compilare la dichiarazione con l'indicazione dei valori in euro.

In tale evenienza tutti gli importi vanno espressi in unità di euro, senza decimali, e non si tiene conto degli zeri prestampati nei vari quadri da utilizzare.

3.4

Dati relativi alla società o ente

Stato estero di residenza: va compilato solo dalle Società o enti non residenti; il "codice paese estero" va desunto dall'elenco dei paesi esteri allegato alle presenti istruzioni.

Sede legale: vanno precisati: il Comune (senza alcuna abbreviazione), la sigla della provincia (per Roma: RM), la frazione, la via, il numero civico, il codice di avviamento postale ed il numero telefonico. La stabile organizzazione in Italia delle società o enti non residenti deve essere indicata in luogo della sede legale; in caso di più stabili organizzazioni va indicata quella in funzione della quale è determinato il domicilio fiscale.

Se la sede legale è variata rispetto alla dichiarazione dello scorso anno, devono essere indicati nelle apposite caselle il mese e l'anno di variazione; indicare solo l'anno "99" se non è stata presentata la dichiarazione relativa al periodo di imposta precedente.

Domicilio fiscale: questo dato deve essere indicato soltanto dagli enti il cui domicilio fiscale è diverso dalla sede legale.

Se il domicilio fiscale è variato rispetto alla dichiarazione dello scorso anno, devono essere indicati nelle apposite caselle il mese e l'anno di variazione; indicare solo l'anno "99" 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 desunto dalla **tabella A**.

Natura giuridica: il relativo codice deve essere desunto dalla **tabella B**.

Situazione: il relativo codice deve essere desunto dalla **tabella C**.

Enti di tipo associativo

Le associazioni che si avvalgono delle disposizioni agevolative recate dall'art. 111, commi 3, 4-bis, 4-ter e 4-quater del Tuir devono barrare l'apposita casella.

3.5

Dati relativi alle ONLUS

Nella prima casella dovrà essere indicato il codice:

1. dai soggetti in possesso dei requisiti di cui all'art. 10, comma 1, del D.Lgs. n. 460 del 1997;
2. dagli enti che si configurano come ONLUS limitatamente ad alcune attività, ai sensi dell'art. 10, comma 9, del D.Lgs. n. 460 del 1997;
3. dagli enti considerati in ogni caso ONLUS (ONLUS di diritto), ai sensi dell'art. 10, comma 8, del D.Lgs. n. 460 del 1997 (ad esclusione delle cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381 e dei consorzi di cui all'art. 8 della predetta legge che abbiano la base sociale formata per il cento per cento da cooperative sociali).

Il codice relativo al settore di attività va desunto dalla Tabella D.

3.6**Dati relativi al rappresentante firmatario della dichiarazione**

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

Per le società o enti che non hanno in Italia la sede legale o amministrativa né l'oggetto principale dell'attività la dichiarazione può essere sottoscritta da un rappresentante per i rapporti tributari in Italia.

La nullità della dichiarazione è sanata se **il soggetto tenuto a sottoscriverla vi** provvede entro 30 giorni dal ricevimento dell'invito da parte dell'Ufficio **territorialmente** competente.

Nel quarto riquadro del frontespizio, riguardante i dati del rappresentante della società o dell'ente firmatario della dichiarazione, devono essere indicati i dati anagrafici, il codice fiscale e il codice carica, rivestita all'atto della **presentazione della** dichiarazione, del rappresentante stesso. A tali fini, nell'apposito spazio si dovrà indicare il codice:

- 1** se trattasi di rappresentante legale, negoziale o di fatto, socio amministratore;
- 2** se trattasi di curatore dell'eredità giacente;
- 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).

L'apposito spazio, riservato alla data di decorrenza della carica, va compilato solo se il rappresentante è diverso da quello indicato nella dichiarazione relativa al precedente periodo di imposta.

Nell'apposito spazio, riservato alla indicazione della residenza anagrafica, va indicato il comune di residenza del rappresentante; nel caso in cui il comune di residenza sia diverso da quello di domicilio fiscale deve essere indicato quest'ultimo.

I dati relativi alla residenza anagrafica, o se diverso, al domicilio fiscale, vanno indicati solo se variati rispetto alla precedente dichiarazione dei redditi o se la dichiarazione stessa non è stata presentata.

Nel caso di più rappresentanti, per ciascuno di essi, vanno indicati nel quadro RS i medesimi dati richiesti nel riquadro riportato nel frontespizio, eccezion fatta per il rappresentante i cui dati sono stati riportati nel predetto frontespizio.

3.7**Firma della dichiarazione**

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

Qualora sia presentato il modello contenente i dati extracontabili relativi agli studi di settore, barrare l'apposita casella.

Se presso la società o l'ente esiste il collegio sindacale o altro organo di controllo, la dichiarazione deve essere sottoscritta anche dal presidente del collegio sindacale o dell'organo di controllo (ovvero, se questo non è collegiale, da tutti i componenti).

Ai sensi dell'art. 9, comma 5, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, e successive modificazioni, i componenti degli organi di controllo delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche che sottoscrivono la dichiarazione dei redditi senza denunciare la mancanza delle scritture contabili sono puniti con una sanzione amministrativa da lire 4 milioni a lire 20 milioni. Gli stessi soggetti, se non sottoscrivono tali dichiarazioni senza giustificato motivo, sono puniti con la sanzione amministrativa da lire 500 mila a lire 4 milioni.

3.8**Ricevuta di presentazione**

Per le istruzioni relative alla compilazione si rinvia al punto 6.3 delle "Istruzioni Generali per la compilazione del modello UNICO - Enti non commerciali ed equiparati - Documentazione che l'intermediario deve rilasciare al contribuente in caso di presentazione della dichiarazione in via telematica".

TABELLA A

CODICE	STATO DELLA SOCIETÀ O ENTE 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

TABELLA B

CODICE	NATURA GIURIDICA
	<i>Soggetti residenti</i>
7	Consorzi con personalità giuridica
8	Associazioni riconosciute
9	Fondazioni
10	Altri enti ed istituti con personalità giuridica
11	Consorzi senza personalità giuridica
12	Associazioni non riconosciute e comitati
13	Altre organizzazioni di persone o di beni senza personalità giuridica (escluse le comunioni)
15	Enti pubblici non economici
16	Casse mutue e fondi di previdenza, assistenza, pensioni o simili con o senza personalità giuridica
17	Opere pie e società di mutuo soccorso
18	Enti ospedalieri
19	Enti ed istituti di previdenza e di assistenza sociale
20	Aziende autonome di cura, soggiorno e turismo
21	Aziende regionali, provinciali, comunali e loro consorzi
22	Società, organizzazioni ed enti costituiti all'estero non altrimenti classificabili, con sede dell'amministrazione od oggetto principale in Italia
	<i>Soggetti non residenti</i>
30	Società semplici, irregolari e di fatto
31	Società in nome collettivo
32	Società in accomandita semplice
33	Società di armamento
35	Società in accomandita per azioni
36	Società a responsabilità limitata
37	Società per azioni
38	Consorzi
39	Altri enti ed istituti
40	Associazioni riconosciute, non riconosciute e di fatto
41	Fondazioni
42	Opere pie e società di mutuo soccorso
43	Altre organizzazioni di persone e di beni

TABELLA C

CODICE	SITUAZIONE DELLA SOCIETÀ O ENTE 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 di imposta in cui si è deliberato lo scioglimento agevolato ai sensi dell'art. 3, comma 38, della legge n. 662 del 1996

TABELLA D

CODICE	ELENCO CODICI SETTORE DI ATTIVITÀ
1	assistenza sociale e socio sanitaria
2	assistenza sanitaria
3	beneficenza
4	istruzione
5	formazione
6	sport dilettantistico
7	tutela, promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico di cui alla legge 1° giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409
8	tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con l'esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'art. 7 del D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22
9	promozione della cultura e dell'arte
10	tutela dei diritti civili
11	ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'art. 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400

R4 - ISTRUZIONI COMUNI AI QUADRI RA, RD E RU

4.1

Generalità

Il reddito derivante dall'esercizio delle attività commerciali va indicato sul quadro RA se sussiste l'obbligo di tenuta della contabilità ordinaria o se l'ente abbia optato per tale regime di contabilità.

Gli enti non commerciali che hanno esercitato attività commerciali in contabilità semplificata nonché quelli che assolvono gli obblighi contabili di cui all'art. 18 del DPR 29 settembre 1973, n. 600, secondo le disposizioni di cui al comma 166, dell'art. 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, devono indicare il reddito derivante dall'attività commerciale nel quadro RD.

Tale quadro va compilato anche dagli enti che determinano forfaitariamente il reddito d'impresa.

Oltre ai suddetti modelli va presentato il quadro RU se devono essere compilate le sezioni in esso contenute.

I contribuenti nei confronti dei quali si applicano gli studi di settore, esercenti più attività di impresa contraddistinte da codici di attività compresi nel medesimo studio di settore, sono tenuti alla compilazione di un unico quadro RA o RD. In caso di attività svolte in regime di contabilità ordinaria, nel quadro RA va anche compilato il Prospetto dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore (e dei parametri) indicando i dati relativi all'intera attività commerciale esercitata.

Analoghe modalità di compilazione vanno seguite dai contribuenti esercenti più attività di impresa contraddistinte da codici di attività non rientranti nel medesimo studio di settore, qualora i ricavi relativi alle attività non prevalenti non superino il 20 per cento dei ricavi complessivi.

In caso di esercizio di un'attività d'impresa svolta mediante più punti di produzione o di vendita per i quali è stata tenuta contabilità separata relativamente ai dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore, vanno compilati, da parte dei soggetti in contabilità ordinaria, tanti quadri RA quanti sono i punti di produzione o di vendita utilizzati. I quadri RF vanno numerati progressivamente utilizzando il campo Mod. N, posto in alto a destra. In uno dei quadri RA va determinato il reddito d'impresa relativo all'intera attività commerciale esercitata nei diversi punti di vendita o di produzione, compilato il Prospetto dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore relativamente ad uno dei punti di produzione o di vendita e barrata la casella "Quadro di determinazione del reddito d'impresa". Negli altri quadri RA va compilato il predetto prospetto relativamente agli altri punti di produzione o di vendita evidenziando nel **rigo RA9** l'eventuale adeguamento alle risultanze dello studio di settore applicato al punto di produzione o di vendita per il quale si compila il prospetto.

In ciascun Prospetto dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei studi di settore va compilato il campo "Numero progressivo dell'unità produttiva ai fini dello studio di settore" indicando il medesimo numero progressivo riportato nei modelli con i quali vengono comunicati all'amministrazione i dati extra-contabili rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore.

In caso di esercizio di attività in regime di contabilità semplificata va, invece, compilato un quadro RD contenente i dati relativi all'intera attività esercitata nei diversi punti di produzione o di vendita e un distinto quadro RD per ciascun punto di produzione o di vendita utilizzato. Ciascun quadro RD va numerato progressivamente utilizzando la casella posta in alto a destra. Il quadro RD contenente i dati relativi all'intera attività esercitata nei diversi punti di produzione o di vendita va individuato con il numero progressivo 01 e va barrata l'apposita casella "Quadro di determinazione del reddito". Nei quadri RD relativi a ciascun punto di produzione o di vendita va, altresì, compilato il campo "Numero progressivo dell'unità produttiva dello studio di settore" indicando il medesimo numero progressivo riportato nel modello contenente i dati extra-contabili rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore.

R5 - LE NOVITÀ DELLA DISCIPLINA DEL REDDITO D'IMPRESA

5.1

Generalità

I provvedimenti legislativi che hanno interessato la disciplina del reddito d'impresa sono i seguenti:

- D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461, recante il riordino della disciplina tributaria dei redditi di capitale e dei redditi diversi;
- D.Lgs. 24 giugno 1998, n. 213, recante disposizioni per l'introduzione dell'EURO nell'ordinamento nazionale.
- Legge 23 dicembre 1998, n. 448, recante disposizioni in materia di misura di finanza pubblica per la stabilizzazione e lo sviluppo (Finanziaria 1999);
- Legge 18 febbraio 1999, n. 28, recante disposizioni in materia tributaria, di funzionamento dell'Amministrazione finanziaria e di revisione generale del catasto.

5.2

Deducibilità degli interessi passivi

Con riguardo alla deducibilità degli interessi passivi, si segnala che il comma 3 dell'art. 63 del Tuir è stato sostituito dall'art. 8, comma 6, del D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461. Per effetto di tale modifica, gli interessi passivi non sono più ridotti, dell'importo corrispondente ai proventi, comprese le plusvalenze realizzate in sede di cessione o di riscatto di quote, derivanti dalla partecipazione a fondi comuni d'investimento mobiliari di tipo chiuso; la modifica del comma 3 dell'art. 63 ha comportato altresì l'irrelevanza di detti proventi anche ai fini del rapporto previsto da detto art. 63.

Si rileva che la citata disposizione del D.Lgs. n. 461 del 1997 non prevede al riguardo specifiche norme di decorrenza. Si ritiene pertanto che la modifica in argomento operi con riferimento ai proventi realizzati a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore di tale decreto (1° luglio 1998), perché regolarizzati correttamente.

5.3**Differenze cambio derivanti dall'applicazione agli elementi espressi nelle monete aderenti all'UEM dei tassi di conversione determinati ai sensi del D.Lgs. 24 giugno 1998, n. 213****1. Premessa**

Con il 31 dicembre 1998 sono stati fissati irrevocabilmente i tassi di conversione in euro delle monete degli Stati membri partecipanti all'Unione Europea Monetaria (UEM) e, a partire dal 1° gennaio 1999, l'euro è diventata di diritto, valuta dei predetti Stati.

In attuazione della delega contenuta nella L. 17 dicembre 1997, n. 433, sono state emanate le relative norme nazionali con D.Lgs. 24 giugno 1998, n. 213, recante "Disposizioni per l'introduzione dell'EURO nell'ordinamento nazionale".

In particolare l'art. 18 disciplina il trattamento delle differenze di cambio che possono verificarsi in capo alle imprese industriali, mercantili, di servizi.

2. Imprese industriali, mercantili e di servizi

L'art. 18 del citato D.Lgs. n. 213 del 1998 disciplina il trattamento delle differenze di cambio derivanti dalla conversione nella moneta di conto dei soli elementi monetari espressi in valute aderenti esistenti alla data del 31 dicembre 1998, ovvero, nel caso di esercizio non coincidente con l'anno solare, esistenti alla data di chiusura dell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 1998.

Le differenze positive e/o negative di cambio che derivano dalla conversione sopra indicata, in qualunque tempo maturate, concorrono alla determinazione del reddito dell'esercizio secondo i criteri previsti nel medesimo articolo 18.

Le differenze di cambio di cui sopra sono esclusivamente quelle relative agli "elementi monetari" denominati nelle valute aderenti o comunque variabili in funzione dell'andamento dei tassi di cambio delle predette valute.

Gli "elementi monetari", come definiti dall'art. 1, comma 1, lett. p), del D.Lgs. n. 213 del 1998, sono costituiti dalle disponibilità di denaro, dalle attività e passività iscritte in bilancio e dalle restanti operazioni in corso (dette anche "fuori bilancio") che comportano o comporteranno il diritto ad incassare o l'obbligo a pagare a date future importi di denaro determinati o determinabili.

Ai sensi del comma 2 della norma in commento, tali elementi monetari denominati nelle valute aderenti andranno tradotti nella moneta di conto adottata, applicando i tassi di conversione irrevocabili nel rispetto degli articoli 4 e 5 del Regolamento (CE) n. 1103/97.

In particolare, il comma 4 del citato art. 4 del Regolamento (CE) n. 1103/97 stabilisce che gli importi monetari da convertire da una unità monetaria nazionale in un'altra devono prima essere convertiti in un importo monetario espresso in euro, arrotondato almeno fino alla terza cifra decimale, e, successivamente, l'importo così ottenuto va convertito nell'altra unità monetaria nazionale. Non possono essere utilizzati metodi alternativi di calcolo, salvo che producano gli stessi risultati. Per tale ulteriore conversione, l'art. 5 dello stesso Regolamento (CE) n. 1103/97, trattandosi di importi monetari da pagare o contabilizzare, prevede l'arrotondamento per eccesso o per difetto all'unità divisionale più vicina o suoi multipli o frazioni (secondo le pratiche nazionali).

La conversione di cui sopra esplica effetti anche ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

I commi 3, 4, 5 e 6 dell'art. 18, in commento, nel disciplinare il trattamento delle differenze di cambio che emergono dalla traduzione degli elementi monetari, consentono di operare una scelta tra diversi criteri di imputazione di dette differenze al conto economico.

In proposito va precisato che la scelta di uno dei predetti criteri di imputazione a conto economico comporta che essa venga applicata a tutte le differenze negative e/o positive, non essendo consentita una ripartizione cronologicamente diversa delle differenze negative e di quelle positive.

Inoltre, tenuto conto che, ai sensi del comma 7 dell'articolo in esame, le differenze di cambio (positive e/o negative) "concorrono alla determinazione del reddito d'impresa nell'esercizio in cui sono iscritte nel conto economico", ne deriva che la scelta operata in sede di redazione del bilancio spiega efficacia anche ai fini tributari. Si precisa che tali principi trovano applicazione tanto per le imprese che hanno contabilizzato i suddetti elementi monetari ai cambi determinati con i criteri di cui all'art. 9, comma 2, del Tuir, attivando il fondo di cui all'art. 72 del medesimo Tuir, quanto per quelle che hanno adottato per tali elementi la valutazione al cambio di chiusura dell'esercizio, ai sensi dell'art. 76 del citato Tuir.

2.1 Metodo di imputazione "integrale e immediata" (art. 18, comma 3)

Il comma 3 dell'art. 18 del D.Lgs. n. 213 del 1998 dispone che le differenze di cambio, in qualunque tempo maturate, rilevate in applicazione della conversione nella moneta di conto degli elementi monetari espressi in valute aderenti, sono imputate per il loro intero ammontare nel conto economico dell'esercizio chiuso o in corso alla data del 31 dicembre 1998.

2.2 Metodo di imputazione "pro-rata" (art. 18, comma 5)

L'art. 18, comma 5, del D.Lgs. n. 213 del 1998, consente, in alternativa al metodo di cui al precedente punto, di ripartire le differenze di cambio positive e/o negative, in qualunque tempo maturate, in funzione della durata residua e della prevista evoluzione del capitale dell'elemento monetario che le ha generate.

Tale criterio comporta, quindi, che la ripartizione delle differenze positive e/o negative avvenga tenendo presente sia la variabile tempo sia la prevedibile evoluzione del capitale da pagare o da incassare.

Ciascuna differenza di cambio sarà quindi imputata al conto economico degli esercizi cui si estende la durata dell'elemento monetario che l'ha generata, avendo riguardo anche alla prevista evoluzione del capitale dell'elemento considerato.

Di conseguenza, se, ad esempio, si è in presenza di un elemento monetario scadente in un'unica soluzione, si terrà conto esclusivamente della sua durata residua (essendo costante il capitale fino alla scadenza); diversamente, qualora l'elemento monetario venga pagato o incassato periodicamente prima della sua estinzione, si terrà conto anche della prevedibile evoluzione del capitale.

Il secondo periodo del comma 5 dell'art. 18 precisa, comunque, che se l'elemento monetario viene incassato, pagato o ceduto, la differenza cambio residua deve essere imputata al conto economico relativo al periodo nel quale è avvenuto l'incasso, il pagamento o la cessione dell'elemento monetario stesso.

2.3 Metodo di imputazione "forfettaria" (art. 18, comma 6)

Il comma 6 dell'art. 18 consente, in alternativa a quanto previsto nei precedenti punti, di ripartire le differenze cambio positive e/o negative, in qualunque tempo maturate, in quote costanti nell'esercizio chiuso o in corso alla data del 31 dicembre 1998 e nei tre successivi (metodo forfettario).

Si precisa che tale metodo prescinde dalla durata e dalla prevedibile evoluzione degli elementi monetari che hanno generato le differenze cambio, nonché dalla vicenda dei relativi incassi o pagamenti, o cessioni.

2.4 Utilizzo del fondo rischi su cambi ex art. 72 del Tuir

Con riguardo all'utilizzo del fondo rischi su cambi di cui all'art. 72 del Tuir, eventualmente esistente in bilancio, l'art. 18 non detta alcuna disciplina, limitandosi a regolamentare l'imputazione nel conto economico delle sole "differenze cambio euro".

Pertanto, le regole di funzionamento del fondo dettate dall'art. 72 del Tuir continuano ad applicarsi con riferimento alle sole differenze di cambio derivanti da valute non aderenti all'euro. In concreto, l'eventuale fondo preesistente potrà essere mantenuto o variato, nel suo ammontare, in funzione della disciplina contenuta nel citato art. 72, che dovrà applicarsi con riferimento alle sole differenze di cambio generate da valute non aderenti.

A tal fine, non rileva la circostanza che il fondo sia stato eventualmente a suo tempo "generato" da valute aderenti e/o non aderenti.

2.5 Rilevanza delle differenze positive e/o negative di cambio ai fini delle imposte sui redditi

Relativamente alla contabilizzazione delle differenze di cambio nel conto economico, si fa presente che le stesse producono necessariamente una corrispondente variazione del risultato di esercizio, essendo previsto, ai sensi del comma 8 dell'art. 18 del D.Lgs. n. 213 del 1998, che l'iscrizione nello stato patrimoniale delle differenze di cambio oggetto di imputazione ai successivi esercizi avviene direttamente.

Tali componenti positivi e/o negativi, in base ai Principi Contabili elaborati dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri e Periti Commerciali, sono di natura finan-

ziaria, vanno iscritti nelle voci dell'aggregato C del conto economico. Pertanto concorrono alla formazione del reddito d'impresa nell'esercizio in cui avviene la contabilizzazione medesima.

3. Costi e spese sostenute per l'adeguamento all'EURO

Relativamente ai costi e alle spese sostenute per l'adeguamento all'euro si precisa che i criteri civilistici di individuazione della natura dei predetti componenti negativi assumono rilievo anche per le imposte sui redditi.

Pertanto, ai fini che qui interessano, poiché i costi e le spese di cui trattasi possono assumere natura di costi da patrimonializzare ovvero di spese pluriennali, agli stessi si applicano, le disposizioni in materia di ammortamento e quelle in materia di spese relative a più esercizi previste dal Tuir.

Va infine rilevato che, qualora le suddette spese siano inquadrabili tra quelle di esercizio, le stesse saranno deducibili, ai fini delle imposte sui redditi, nell'esercizio in cui sono sostenute.

4. Contabilità plurimonetaria

L'art. 76, comma 2, ultimo periodo, del Tuir, consente alle imprese che intrattengono in modo sistematico rapporti in valuta estera di tenere la contabilità plurimonetaria con l'applicazione del cambio di fine esercizio ai saldi dei relativi conti.

Con riferimento a tali soggetti lo stesso art. 76 non ripropone il principio della irrilevanza delle differenze dei saldi di conto così come previsto per le stabili organizzazioni di cui al paragrafo precedente, né il D.Lgs. n. 213 del 1998 detta in merito regole specifiche.

È appena il caso di precisare che, anche con riferimento alla contabilità plurimonetaria eventualmente tenuta, qualora essa ricomprenda elementi monetari (ed elementi non monetari, nel caso di imprese bancarie, finanziarie ed assicurative) disciplinati dal D.Lgs. n. 213 del 1998, a tali elementi si applicano le nuove norme in esso dettate.

Così, ad esempio, per le imprese industriali, mercantili e di servizi che tengono una contabilità plurimonetaria che ricomprende elementi monetari in una delle valute aderenti, a tali elementi si applicano le nuove regole dettate dall'art. 18 del D.Lgs. n. 213 del 1998 mentre le regole previste dall'art. 76, comma 2, ultimo periodo, del Tuir, continueranno a trovare applicazione con riferimento ai restanti elementi della contabilità plurimonetaria.

5.4

Studi di settore

L'art. 62-bis del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, ha previsto, da parte degli uffici del Dipartimento delle Entrate del Ministero delle finanze, l'elaborazione, entro il 31 dicembre 1995, di appositi studi di settore in relazione ai vari settori economici. Tale termine è stato dapprima differito al 31 dicembre 1996 dall'art. 3, comma 180, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, e poi al 31 dicembre 1998 dall'art. 3, comma 124, della legge 23 dicembre 1996, n. 662. Da ultimo, l'art. 21, comma 4, della legge 23 dicembre 1998, n. 448, ha stabilito che con regolamenti previsti dall'articolo 3, comma 136, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, sono disciplinati i tempi e le modalità di applicazione degli studi di settore, anche in deroga al comma 10 dell'art. 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146, concernente le modalità di utilizzazione degli studi di settore in sede di accertamento, e al comma 125 dell'art. 3 della citata legge n. 662 del 1996, concernente gli accertamenti effettuati in base a parametri per i periodi di imposta 1996 e 1997.

In attuazione del citato art. 21, comma 4, della legge n. 448 del 1998 è stabilito che le disposizioni di cui all'art. 10, commi da 1 a 6, della legge n. 146 del 1998 si applicano a partire dagli accertamenti relativi al periodo d'imposta nel quale sono in vigore gli studi di settore. Tali disposizioni si applicano anche nel caso in cui gli studi stessi sono pubblicati nella Gazzetta Ufficiale entro il 31 marzo del periodo d'imposta successivo. Pertanto, gli studi di settore approvati con decreti del 30 marzo 1999 hanno validità, ai fini dell'accertamento, a decorrere dal periodo d'imposta 1998. Per tale periodo non si applicano sanzioni e interessi nei confronti dei contribuenti che indicano nella dichiarazione (quadro RA, rigo RA9 e quadro RD, rigo RD5) ricavi non annotati nelle scritture contabili al fine di dichiarare ricavi di ammontare non inferiore a quello derivante dall'applicazione degli studi di settore. Per conoscere l'ammontare dei ricavi presunti sulla base degli studi di settore i contribuenti possono rivolgersi agli uffici dell'amministrazione finanziaria.

Ai fini dell'IVA, il versamento della maggiore imposta dovuta per adeguare il volume d'affari dichiarato alle risultanze degli studi di settore, deve avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

L'adeguamento in dichiarazione ai ricavi derivanti dall'applicazione dello studio di settore preclude l'attività di accertamento da parte dell'amministrazione finanziaria prevista dall'art. 10 della citata legge n. 146 del 1998.

Tale accertamento è, inoltre, precluso nei confronti dei contribuenti:

- con periodo di imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi;
- che hanno iniziato o cessato l'attività nel periodo d'imposta;
- che non si trovano in un periodo di normale svolgimento dell'attività;
- che hanno dichiarato ricavi di cui all'art. 53, comma 1, esclusi quelli di cui alla lett. c), del Tuir di ammontare superiore al limite stabilito per ciascuno studio di settore dal relativo decreto di approvazione. Tale limite non può, comunque, essere superiore a 10 miliardi di lire;
- il cui reddito è determinato con criteri forfetari.

Qualora operino le condizioni di inapplicabilità degli studi di settore va compilata l'apposita casella posta nel "Prospetto dati rilevanti per l'elaborazione degli studi di settore" contenuto nel quadro RA o nel rigo RD31 nel quadro RD.

Gli elementi contabili ed extra-contabili rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore sono comunicati dai contribuenti all'amministrazione finanziaria. Gli elementi contabili sono contenuti nell'apposito prospetto dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri e degli studi di settore contenuto nel quadro RA per i soggetti in contabilità ordinaria e all'interno del quadro RD per i soggetti in contabilità semplificata. Tali dati contabili sono, pertanto, comunicati all'amministrazione finanziaria mediante la presentazione della dichiarazione.

Gli elementi extra-contabili sono, invece, comunicati mediante appositi modelli. In tali modelli è consentito asseverare, da parte del responsabile dell'assistenza fiscale dei Centri costituiti dai soggetti di cui all'art. 32, comma 1, lettere a), b) e c), del D.Lgs. n. 241 del 1997 e dei soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, che gli elementi contabili ed extra-contabili comunicati all'amministrazione finanziaria e rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore corrispondono a quelle risultanti dalle scritture contabili e da altra documentazione idonea.

5.5

Erogazioni liberali a favore della Società di cultura la Biennale di Venezia

A decorrere dal 9 marzo 1999, l'art. 1, comma 1, della legge 18 febbraio 1999, n. 28, dispone che alle erogazioni liberali in denaro effettuate a favore della Società di cultura La Biennale di Venezia si applica il disposto di cui all'art. 65, comma 2, lett. c-quinquies), del Tuir. Pertanto, dette erogazioni sono deducibili per un importo non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato.

Il reddito limite del 2 per cento è elevato al 30 per cento per le somme versate al patrimonio della Società di cultura e per le somme versate come contributo alla gestione della medesima. La destinazione a fondo di dotazione non costituisce mancato utilizzo da parte del percettore.

R6 - QUADRO RA - REDDITO D'IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA

6.1

Generalità

Il presente modello deve essere compilato dagli enti non commerciali residenti e non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, che hanno esercitato attività commerciali, ad eccezione di quelli che fruiscono del regime di contabilità semplificata, tenendo conto di quanto di seguito specificato.

Il **rigo RA1** interessa i soggetti

- 1) che direttamente o indirettamente sono controllati da società non residenti;
- 2) che direttamente o indirettamente controllano società non residenti;
- 3) che direttamente o indirettamente sono controllati da società che controllano società non residenti.

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 cod. civ.. 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 o dell'ente, 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 devono 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 residente;
- la **casella C**, se si tratta di impresa che intrattiene rapporti con società non residente, entrambe direttamente o indirettamente controllate da un'altra società.

Ai fini della compilazione della casella "Quadro di determinazione del reddito" e del campo "Numero progressivo dell'unità produttiva dello studio di settore" si rinvia alle Istruzioni comuni ai quadri RA, RD, RV e RM.

6.2

Determinazione del reddito d'impresa

Il reddito d'impresa è determinato 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 **contenute** nel testo unico **o in altre leggi**.

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 realizzate, ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni (**o per i beni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, se sono iscritti come tali negli ultimi tre bilanci**), 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 lett. b) del comma 1 del citato 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 delle sopravvenienze attive (**righi da RU14 a RU17**) contenuto nel quadro RU.

In tal caso, occorre apportare una variazione in diminuzione, da indicare nel **rigo RA26**, per l'intero ammontare delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive da rateizzare, indicate nel predetto prospetto (**rigo RU14**), ed una variazione in aumento, da indicare nel **rigo RA4**, per l'ammontare della quota costante evidenziata nel predetto prospetto (**rigo RU15**). **Si ricorda che non dà luogo a realizzo o a distribuzione di plusvalenze o minusvalenze, comprese quelle relative alle rimanenze e compreso il valore di avviamento, il trasferimento delle aziende, dei complessi aziendali o dei singoli rami di aziende ovvero dei singoli beni effettuato a titolo gratuito ad enti non commerciali e ad ONLUS da enti non commerciali.**

Nello stesso **rigo RA4**, va indicata 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), nel testo vigente **a decorrere** dall'esercizio 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 lett. e) e f) del comma 1 dell'art. 53, **e quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato**, 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.

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 proventi sono stati incassati compilando il prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive contenuto nel quadro RU.

L'ammontare dei proventi che si intende rateizzare, va evidenziato nel predetto prospetto (**rigo RU16**). In tal caso l'importo imputato al conto economico va indicato nel **rigo RA27** e quello della quota costante, evidenziato nel prospetto stesso (**rigo RU17**), va indicato nel **rigo RA5**, unitamente alle quote costanti, imputabili al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti a titolo di contributo o di liberalità nei precedenti periodi d'imposta (vedere in **Appendice** la voce "Contributi o liberalità").

Si ricorda che non costituiscono sopravvenienze attive le aziende, i complessi aziendali o singoli rami di aziende ovvero singoli beni ricevuti a titolo gratuito da persone fisiche, da

società semplici, da imprese commerciali esercitate in forma sia individuale che societaria e da enti non commerciali (vedere la voce "Agevolazioni temporanee per il trasferimento di beni patrimoniali" nelle "Novità introdotte da D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460").

Nel caso di partecipazione in società di tipo personale, residenti nel territorio dello Stato, o in GEIE - Gruppo europeo di interesse economico - residenti nel territorio dello Stato, si deve tener conto della quota di reddito o di perdita, imputata al dichiarante, ai sensi dell'art. 5 del Tuir, che va indicata, rispettivamente, nel **rigo RA6** o nel **rigo RA28**, mentre l'ammontare degli utili, o delle perdite, imputati al conto economico, va indicato nel **rigo RA29** o nel **rigo RA24** destinato alla indicazione delle "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, per quelli situati all'estero.

Pertanto, nei **righe RA8** e **RA30** vanno indicati, rispettivamente, le spese e i proventi contabilizzati e nel **rigo RA7** va indicato il reddito determinato in base alle risultanze catastali o alle norme sopra menzionate.

Per effetto dell'art. 3, commi 48 e 50, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ai 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 dei fabbricati è rivalutata del 5 per cento.

Si fa presente che per effetto dell'art. 23, comma 1, del Tuir, come modificato dal comma 5 dell'art. 8 della legge n. 431 del 1998, i redditi derivanti da contratti di locazione di immobili ad uso abitativo se non percepiti non concorrono a formare il reddito dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore. Pertanto non vanno considerati i redditi derivanti da contratti per i quali il suddetto procedimento si è concluso prima della presentazione della dichiarazione, ma in ogni caso va assoggettata a tassazione la rendita catastale.

I soggetti che esercitano sui terreni attività dirette alla manipolazione, trasformazione e alienazione dei prodotti agricoli e zootecnici, eccedenti i limiti stabiliti dall'art. 29, comma 2, lett. c), devono indicare:

- nel **rigo RA7** il reddito agrario per l'attività compresa nei limiti;
- nel **rigo RA8** la parte dei costi imputabili all'attività compresa nei limiti;
- nel **rigo RA30** il valore dei prodotti agricoli e zootecnici (riferibili all'attività compresa nei limiti) venduti ovvero impiegati nell'attività commerciale.

Il reddito derivante dall'attività di allevamento di animali eccedente i limiti stabiliti dall'art. 29, comma 2, lett. b), va determinato forfaitariamente con i criteri previsti dall'art. 78, ferma restando la facoltà, in sede di dichiarazione, di non avvalersi di tali criteri e di determinare il reddito in modo analitico.

In caso di determinazione forfaitaria devono essere inseriti:

- a) tra le variazioni in aumento:
- nel **rigo RA7** il reddito agrario;
 - nel **rigo RA24** il reddito determinato ai sensi dell'art. 78 (desunto dal quadro RM, rigo RM4);
 - nel **rigo RA8** tutti i costi effettivi connessi all'attività di allevamento;
- b) tra le variazioni in diminuzione:
- nel **rigo RA30** tutti i ricavi effettivi dell'attività predetta.

In caso di determinazione analitica devono essere inseriti:

- a) tra le variazioni in aumento:
- nel **rigo RA7** il reddito agrario;
 - nel **rigo RA8** i soli costi riferibili alla parte di attività compresa nei limiti;

- b) tra le variazioni in diminuzione:
- nel **rigo RA30** i soli ricavi riferibili all'attività compresa nei limiti.

Si fa presente che, nel caso in cui il terreno sia posseduto a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale, nel **rigo RA7** va indicato anche il reddito dominicale.

I soggetti che esercitano attività di agriturismo ai sensi della legge 5 dicembre 1985, n. 730, e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della legge n. 413 del 1991, devono indicare nel **rigo RU1** del quadro RU 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 effettivamente connessi all'attività di agriturismo;
- nel **rigo RA36** i ricavi conseguiti con l'esercizio di tale attività;
- nel **rigo RA24** il 25 per cento dei predetti ricavi.

Le associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore agricolo, per l'attività di assistenza fiscale resa agli associati ai sensi dell'art. 78, comma 8, della legge 30 dicembre 1991, n. 413 (come modificato dall'art. 62, comma 1, lett. a), del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427) devono indicare, nel **rigo RU1** del quadro RU, oltre all'attività esercitata, il riferimento a quest'ultima norma e, ai fini della determinazione del reddito attribuibile all'attività di assistenza fiscale:

- nel **rigo RA8** tutti i costi imputati al conto economico, connessi all'attività di assistenza fiscale;
- nel **rigo RA36** i ricavi imputati al conto economico, conseguiti con l'esercizio di tale attività;
- nel **rigo RA24** il 9 per cento dei predetti ricavi (Vedere in **Appendice** la voce "Associazioni sindacali agricole").

Nel **rigo RA9**, vanno indicati 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 L. 7 agosto 1982, n. 516).

(Si rinvia alla voce "Sanzioni" dell'**Appendice**).

"Ravvedimento preventivo"

(art. 55, comma 4, D.P.R. n. 600 del 1973)

Ai fini della regolarizzazione prevista dall'art. 55, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973, va indicato l'ammontare dei ricavi non annotati nelle scritture contabili nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

Si ricorda che tale regolarizzazione è valida a condizione che oltre a tale indicazione sia stato eseguito il versamento di una somma pari ad un ventesimo degli stessi.

Si avverte che a decorrere dal 1° aprile 1998 il suddetto "ravvedimento preventivo" è venuto meno per effetto dell'abrogazione del citato art. 55 del D.P.R. n. 600 operato dall'art. 16, comma 1, lett. b), del D.Lgs. n. 471 del 1997.

Conseguentemente, il presente rigo deve essere compilato per la sola indicazione dei ricavi non annotati nelle scritture contabili nel lasso di tempo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e il 31 marzo 1998.

"Adeguamento ai ricavi determinati in base agli studi di settore"

(Art. 10 legge 8 maggio 1998, n. 146)

(Si rinvia alla voce "**Studi di settore**" nelle "**Novità della disciplina del reddito d'impresa**").

Nel **rigo RA10** devono essere indicati l'ammontare delle rimanenze finali che concorrono a formare il reddito a norma dell'art. 59, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate per importi inferiori a quelli determinati in base agli stessi articoli, tenendo conto in tal caso della differenza.

Nel **rigo RA11** deve essere indicata la parte degli interessi passivi, inclusi quelli relativi ai contratti di conto corrente e alle operazioni bancarie regolate in conto corrente (compresi i conti correnti reciproci per servizi resi intrattenuti tra aziende e istituti di credito), compensati a norma di legge o di contratto, eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 63, commi 1, 2 e 3 (vedere in **Appendice** la voce "Deducibilità degli interessi passivi").

Nel **rigo RA12** vanno indicate le imposte indeducibili e quelle per le quali non è stato effettuato il pagamento (vedere in **Appendice** la voce "Imposte indeducibili").

Per effetto dell'art. 64, comma 2, l'INVIM decennale di cui all'art. 3 del DPR 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 RA31** la quota pari ad 1/5 dell'importo pagato nell'esercizio, unitamente alla quota costante imputabile al reddito dell'esercizio relativa all'INVIM decennale pagata negli esercizi precedenti.

Nel **rigo RA13** vanno indicate le spese indeducibili, per effetto dell'art. 65, comma 1, 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. **Vanno, altresì, indicate le spese indeducibili, per effetto dell'art. 65, comma 2, lett. c-septies), relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzato per prestazioni di servizi erogati a favore delle ONLUS.** Si ricorda che per entrambe le categorie di spese sopra indicate la deduzione è ammessa in misura non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

Nel **rigo RA15** va indicato l'ammontare di tutte le erogazioni liberali, ad esclusione di quelle previste dalla lett. c-quater) del comma 2 dell'art. 65 e, **se di importo non superiore a lire 4 milioni, di quelle previste dalla successiva lett. c-sexies).**

Nel **rigo RA16** va indicato l'ammontare delle minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite, diverse da quelle indicate nell'art. 66 e/o l'eccedenza di quelle contabilizzate in misura superiore a quella risultante dall'applicazione dei criteri ivi previsti.

Nel rigo RA17 va indicato anche l'ammontare della quota di ammortamento indeducibile relativa alla plusvalenza iscritta sui beni patrimoniali a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 1997 (vedere in **Appendice** la voce "Plusvalenze iscritte").

Nei **righe RA20 e RA21** 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 RA23** va indicata la parte delle spese ed altri componenti negativi **relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività eccedente la quota proporzionalmente corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi ed altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi.**

Si ricorda che per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile la rendita catastale ovvero il canone di locazione anche finanziaria per la parte proporzionalmente corrispondente al predetto rapporto.

Agli effetti del rapporto di deducibilità in questione, si precisa che al numeratore vanno indicati tutti i ricavi e i proventi derivanti dall'esercizio di attività commerciali che concorrono a formare il reddito d'impresa; al denominatore vanno indicati, oltre ai ricavi e ai proventi suddetti, tutti gli altri ricavi e proventi conseguiti dall'ente, ivi compresi i ricavi e proventi derivanti dall'esercizio di attività commerciali che non concorrono a formare il reddito d'impresa (quali i proventi di cui alle lettere a) e b), comma 2-bis, dell'art. 108 del Tuir, nonché quelli decommercializzati.

L'importo da indicare al rigo RA23 va calcolato sulla base dei dati riportati nei righe RU31, RU32 e RU33.

Nel **rigo RA24** vanno indicate le variazioni in aumento diverse da quelle espressamente elencate. Si ricomprendono in tali righe, fra l'altro, anche:

- la sopravvenienza attiva derivante dalla rideterminazione, 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 D.L. n. 357 del 1994 e dell'art. 3, comma 88, della legge n. 549 del 1995, qualora i beni oggetto dell'investimento agevolato ai sensi della predetta norma, siano stati ceduti entro il secondo periodo di imposta successivo a quello in cui gli investimenti sono stati realizzati. Ai fini della determinazione della citata sopravvenienza si rinvia all'apposito prospetto contenuto nel quadro RU (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, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate per importi inferiori a quelli determinati in base agli stessi articoli, tenendo conto in tal caso della differenza; per le rimanenze di cui all'art. 60, 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 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;
- il valore normale dei beni assegnati ai soci o ai partecipanti (art. 53, comma 2);
- le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive determinate ai sensi degli artt. 54 e 55, 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 in tal caso della differenza;
- 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;

- 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 cod. civ., che sono indeducibili per effetto del comma 7-bis dell'art. 76 (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).
- il costo sostenuto per l'acquisizione di beni o di servizi ceduti o prestati dai contribuenti in regime sostitutivo di cui all'art. 1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, indeducibili ai fini della determinazione del reddito dei cessionari o committenti.
- l'ammontare indeducibile delle spese e altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore utilizzati, in applicazione dei criteri stabiliti dall'art. 121-bis del Tuir;
- l'ammontare non deducibile dei canoni di locazione, anche finanziaria, e delle spese relative al funzionamento di strutture ricettive (art. 62 Tuir, comma 1-bis);
- l'ammontare eccedente la quota giornaliera deducibile delle spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (art. 62 bis, comma 1-bis).

Nel **rigo RA32** 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.

Nel **rigo RA35** va indicato l'ammontare di reddito esente ai fini IRPEG, per il quale deve essere compilato il prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali posto nel quadro RU.

Nel **rigo RA36** vanno indicate le variazioni in diminuzione diverse da quelle espressamente elencate, comprese le plusvalenze, se imputate a conto economico, iscritte sui beni patrimoniali a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 1997 e irrilevanti fiscalmente (vedere in **Appendice** la voce "Plusvalenze iscritte").

Si ricorda che in tale rigo va indicato (ove imputato a conto economico) l'importo dei seguenti crediti d'imposta:

- credito d'imposta sui dividendi;
- credito d'imposta relativo ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi comuni di investimento mobiliare aperti e alle società di investimento a capitale variabile (SICAV) di diritto nazionale;
- credito d'imposta relativo ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi comuni di investimento mobiliare chiusi;
- credito di imposta relativo ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi comuni di investimento immobiliari chiusi.

Per effetto dell'art. 75, comma 4, tra le altre variazioni in diminuzione possono essere indicate le spese e gli oneri specificamente 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.

Si fa presente che, ai sensi dell'art. **21 della Legge 23 dicembre 1998, n. 448**, per il periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre **1998** e per i due successivi, il reddito degli esercenti impianti di distribuzione di carburanti per uso di autotrazione è ridotto a titolo di deduzione forfetaria, delle percentuali ivi indicate dei ricavi di cui all'art. 53, comma 1, lett. a), costituiti soltanto quelli relativi all'attività di cessione di carburante, restando, quindi, esclusi i ricavi derivanti da altre attività, anche accessorie, esercitate (quali, ad esempio, gestioni di bar, officina e altre prestazioni di servizi).

Nel **rigo RA38** va indicato il reddito o la perdita, risultante dalla somma algebrica tra l'utile (o la perdita) di rigo RA2 (o RA3) e la differenza tra le variazioni in aumento e le variazioni in diminuzione.

Nell'ipotesi in cui nel **rigo RA38** sia stato indicato un reddito, tale importo, al netto delle eventuali erogazioni liberali di cui al **rigo RA39**, va riportato nel **rigo RA40**.

L'ammontare delle erogazioni liberali di cui alle lettere da a) a c-bis), e c-quinquies) dell'art. 65, comma 2, e quelle di cui all'art. 25, comma 2, del D. Lgs. 28 giugno 1996, n. 367, va determinato applicando le percentuali previste da tali norme al reddito di **rigo RA38**, assunto al netto delle erogazioni stesse. **Tale criterio vale anche per le erogazioni di cui alla lett. c-sexies), dell'art. 65, comma 2, del Tuir, se effettuate per un importo superiore a 4 milioni. In questo caso, qualora si determina un importo inferiore a detto limite la deduzione è riconosciuta in misura pari al limite medesimo.**

Se nel rigo RA38 è stata indicata una perdita, la stessa va riportata nel **rigo RA43**, al netto dell'importo dei proventi esenti dall'imposta, eccedenti i componenti negativi non dedotti per effetto dell'applicazione degli artt. 63 e 75, commi 5 e 5-bis.

Si ricorda che la perdita di rigo RA43 può essere compensata nel quadro RH con l'eventuale reddito derivante dalla partecipazione in società di persone esercenti attività d'impresa.

La perdita non compensata deve essere riportata nel prospetto delle perdite d'impresa in contabilità ordinaria al rigo RU3 del quadro RU, se riportabile nei cinque esercizi successivi a quello di formazione ovvero al rigo RU9 se si tratta di perdita illimitatamente riportabile (vedere in **Appendice** vedere la voce "Perdite d'impresa in contabilità ordinaria").

Se nel rigo RA38 è stato indicato un reddito, nel **rigo RA41** va indicato l'importo delle perdite derivanti da partecipazioni in società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria (da quadro RH) fino a concorrenza dell'importo di rigo RA40.

Se tali perdite sono inferiori all'importo di rigo RA40, si procede alla ulteriore compensazione con l'eventuale eccedenza di perdite in contabilità ordinaria degli esercizi precedenti, non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa, da indicare nell'apposito spazio di rigo RA41. Nel **rigo RA42** va indicata la differenza tra l'importo di rigo RA40 e quello di rigo RA41. Tale importo va riportato nel rigo RB1 del quadro RB.

6.3

Prospetto per la verifica della operatività e per la determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti considerati non operativi

Il presente prospetto deve essere compilato dagli enti non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato per l'applicazione dell'art. 30 della legge n. 724 del 1994 come modificato dall'art. 3, comma 37, della legge n. 662 del 1996.

Sono esclusi dall'applicazione di tale norma i soggetti:

- a) che non si trovano in un periodo di normale svolgimento dell'attività;
- b) che si trovano nel primo periodo d'imposta.

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 RA44**, deve essere barrata qualora il soggetto si sia avvalso della possibilità di predisporre e conservare la dichiarazione sostitutiva di atto notorio nella quale si attesta il possesso o meno dei requisiti di "operatività".

Nel **rigo RA45, 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 esclusi quelli di natura commerciale e i depositi bancari.

Nel **rigo RA46, 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 RA47, 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 righe da RA45 a RA47 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'articolo 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 RA48, 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 modificato dall'art. 3, comma 37, della legge n. 662 del 1996, prestampate nel prospetto, in corrispondenza dei valori indicati in colonna 1.

Nel **rigo RA48, 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.

Qualora nel rigo RA48 l'importo indicato in colonna 3 sia inferiore a quello di colonna 2, il soggetto è considerato non operativo, **salvo la prova contraria**.

In tal caso, il reddito imponibile minimo ai fini IRPEG è determinato applicando al valore dei medesimi beni considerati ai fini della compilazione di colonna 1, posseduti nell'esercizio, le percentuali previste dall'art. 30, comma 3, della legge n. 724 del 1994, come modificata dall'art. 3, comma 37, della legge n. 62 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 RA48, **colonna 5**, e il reddito indicato nel rigo RB15 del quadro RB, aumentato 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;
- reddito esente ai fini IRPEG;

Detti importi vanno indicati nel rigo RA49.

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 di rigo RB15 del quadro RB di un importo pari alla differenza dei due predetti termini.

Si abbia ad esempio:

rigo RB15	100
rigo RA49	<u>50</u>
totale	150
rigo RA48	<u>160</u>
differenza	- 10

Il rigo RB15 va aumentato della suddetta differenza, anche operando mediante la riduzione delle perdite.

6.4

Prospetto dei crediti

In base all'art. 71, comma 1, per il computo 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, occorre assumere il valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi.

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 RA50**, 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 RA68, colonne 1 e 2, del prospetto dei crediti del Mod. 760 BIS/A/98).

Nel **rigo RA51** 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, computate 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 RA52** va indicata, in **colonna 2**, la differenza degli importi dei rigi RA50 e RA51. Se detta differenza è negativa, nel rigo va indicato zero.

Nel **rigo RA53** 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 RA53 non può eccedere il limite dello 0,50 per cento del valore dei crediti indicati nel rigo RA55 della medesima colonna.

Nel **rigo RA54** 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 RA54, colonna 2, non può eccedere il limite del 5 per cento dei crediti risultanti in bilancio, indicati nel rigo RA55 della medesima colonna, e che detto importo non può essere superiore a quello di colonna 1 dello stesso rigo RA54.

Nel **rigo RA55**, 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.

6.5

Prospetto dati rilevanti per l'elaborazione degli studi di settore

Nel presente prospetto devono essere indicati i dati necessari per l'elaborazione degli studi di settore di cui all'art. 62-bis del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427. Al riguardo si ricorda che gli studi di settore sono stati approvati esclusivamente per talune attività d'impresa (vedere in **Appendice** l'elenco degli studi di settore approvati).

I soggetti nei confronti dei quali non si applicano gli studi di settore in quanto operano condizioni di inapplicabilità degli studi stessi ovvero cause di esclusione previste dalla legge devono compilare l'apposita casella indicando i seguenti codici:

- 1** - produzione o vendita in luoghi diversi;
- 2** - esercizio di più attività;
- 5** - periodo di non normale svolgimento dell'attività.

La condizione di inapplicabilità di cui al **codice 1** si verifica nel caso di imprese che hanno più punti di produzione ovvero più punti di vendita (diversi, quindi, ad esempio, dai depositi, magazzini, ecc.) e che non hanno tenuto la contabilità separata, ad esclusione delle ipotesi in cui sono esercitate attività comprese negli studi di settore SM03A, SM03B, SM03C, SM03D, SG39U, SG50U, SG61A, SG61B, SG61C, SG61D, SG68U, e SG70U (vedere in **Appendice** l'elenco degli studi di settore approvati).

La condizione di inapplicabilità di cui al **codice 2** si verifica nel caso di imprese che esercitano due o più attività non rientranti nel medesimo studio di settore, qualora l'importo complessivo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non prevalenti superi il 20 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

La causa di esclusione di cui al **codice 5** si verifica qualora l'azienda si trovi in un periodo di non normale svolgimento dell'attività. Al riguardo, si precisa che per periodo di non normale svolgimento dell'attività si intende:

- a)** il periodo da cui decorre la messa in liquidazione ordinaria, ovvero l'inizio della procedura di liquidazione coatta amministrativa o fallimentare. 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;
- b)** i periodi nei quali l'ente non ha 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 del contribuente;
 - non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività, a condizione che le stesse siano state tempestivamente richieste;
 - viene svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica 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;
- c)** il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto l'anno a causa della ristrutturazione dei locali. In questa ipotesi è però necessario che la ristrutturazione riguardi tutti i locali in cui viene esercitata l'attività;
- d)** il periodo in cui l'ente ha affittato l'unica azienda;
- e)** il periodo in cui il contribuente ha sospeso l'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura.

Ai fini della compilazione dei righi seguenti bisogna tenere anche presente le eventuali precisazioni contenute nei decreti di approvazione dei modelli mediante i quali saranno comunicati all'Amministrazione finanziaria i dati extra-contabili rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore (per ulteriori approfondimenti si rinvia al paragrafo "Studi di settore" nella voce "Novità della disciplina del reddito d'impresa").

Nel **rigo RA56** 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.

Non si deve tenere conto, pertanto:

- 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.

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.

Nel **rigo RA57** 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 comma 1 del menzionato art. 53 (indennità conseguite a titolo di risarcimento anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni da cui originano ricavi).

Nel **rigo RA58** 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 RA59** 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 RA60** vanno indicate le esistenze iniziali all'inizio dell'esercizio 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 RA61** vanno indicate le esistenze iniziali all'inizio dell'esercizio 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 RA62** 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 RA63** 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.

Le spese per consumi di energia vanno, di regola, computate nella determinazione del valore da indicare al rigo RA69 "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 RA64** 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 dedotta in base al criterio di cassa;
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 lavoratori che hanno cessato l'attività eventualmente dedotta 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. 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. Si fa presente, infine, che non vanno computate nel valore da inserire nel rigo in esame le spese indicate al rigo RA69 "Spese per acquisti di servizi" quali, ad esempio, quelle corrisposte ai professionisti per la tenuta della contabilità.

Nel **rigo RA65** vanno indicati gli utili spettanti agli associati in partecipazione che apportano prevalentemente lavoro. Con riferimento al requisito della prevalenza, si precisa che, evidentemente, non è possibile, in concreto, più di una partecipazione prevalente agli utili con riferimento alla medesima persona.

Nel **rigo RA66** 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 RA67** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento anticipato.

Nel **rigo RA68** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento accelerato ai sensi dell'art. 67, comma 3, primo periodo, del Tuir.

Nel **rigo RA69** 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 RA71) 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.

Con riferimento alle spese, ai canoni ed alle quote di ammortamento 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 in **Appendice** la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori").

Nel **rigo RA70** 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;
- 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);
- 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 RA71, 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;
- 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;
- 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.

Si ricorda che per effetto dell'art. 2, comma 1, del D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695, le annotazioni da effettuare nel registro dei beni ammortizzabili possono essere eseguite anche nel libro degli inventari.

Si fa presente, inoltre, che per le autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori utilizzate nell'esercizio dell'impresa si assume il costo fiscalmente rilevante di cui all'art. 121-bis del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori").

Per i beni strumentali acquisiti nel periodo d'imposta in corso al 12 giugno 1994 e nel periodo d'imposta successivo 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 predetta agevolazione di cui al citato art. 3 del decreto-legge n. 357 del 1994;

Nel **rigo RA71, colonna 2**, va facoltativamente indicato il valore dei beni strumentali riferibile a macchine d'ufficio elettromeccaniche ed elettroniche compresi i computers ed i sistemi telefonici ed 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 RA71, colonna 3**, va facoltativamente 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 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.

6.6

Attività secondarie

Nel caso in cui vengano esercitate anche altre attività d'impresa, diverse da quella prevalente, indicarne nel **rigo RA72** i codici di attività e, in percentuale, l'incidenza dei ricavi conseguiti in riferimento a ciascuna attività secondaria rispetto ai ricavi complessivi derivanti da tutte le attività d'impresa svolte dal contribuente. È possibile indicare sino a tre attività secondarie. In presenza di un maggior numero di attività, indicare le tre più significative in termini di ricavi conseguiti.

R7 - QUADRO RC - REDDITO DI IMPRESA - ENTI A CONTABILITÀ PUBBLICA

7.1

Generalità

Questo modello va compilato dagli enti soggetti alle disposizioni in materia di contabilità pubblica che sono esonerati dall'obbligo di tenere la contabilità separata qualora siano osservate le modalità previste per la contabilità pubblica obbligatoria tenuta a norma di legge dagli stessi enti.

Tali enti possono effettuare le registrazioni delle operazioni rilevanti ai fini della determinazione del reddito di impresa nelle scritture prescritte dalla predetta contabilità e in base alle modalità ivi stabilite, con l'ulteriore conseguenza che i componenti positivi e negativi per la determinazione di detto reddito vanno assunti con gli stessi criteri previsti dalla contabilità pubblica.

Il reddito di impresa di tali soggetti si determina con l'applicazione delle disposizioni contenute nel titolo I, capo VI, del Tuir, in quanto compatibili, tenendo presente che, le spese e gli altri componenti negativi risultanti in bilancio sono interamente deducibili, se si riferiscono ad operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali; le spese e gli altri componenti negativi, relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività sono deducibili per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito di impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

Si ricorda che i costi dei beni per l'acquisizione di servizi effettuate dai contribuenti in regime fiscale sostitutivo di cui all'art. 1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, non costituisce componente negativo deducibile ai fini della determinazione del reddito.

Nel **rigo RC1**, vanno indicati i ricavi e gli altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa, comprese le plusvalenze patrimoniali con esclusione di quelle iscritte (vedere in **Appendice** la voce "Plusvalenze patrimoniali iscritte"), le rimanenze finali e le sopravvenienze attive, compresa quella derivante dalla rideterminazione del reddito agevolato prevista dall'art. 3, comma 89, 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 realizzati.

Ai fini della determinazione della sopravvenienza attiva di cui al citato articolo 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995, si rinvia al prospetto per la determinazione della sopravvenienza attiva relativa ai beni ceduti entro il secondo periodo di imposta contenuto nel quadro RU (vedere in **Appendice** la voce "Detassazione del reddito d'impresa reinvestito - Recupero dell'agevolazione in caso di cessione dei beni oggetto di investimento").

Si fa presente che ai sensi dell'art. 54, comma 4, 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").

Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 55, comma 2, 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 di dette plusvalenze e sopravvenienze, va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui sono state realizzate, compilando l'apposito prospetto delle plusvalenze e sopravvenienze attive contenuto nel quadro RU.

Si fa presente, inoltre, che ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b), 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, 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.

La scelta 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 sopravvenienze attive. Pertanto, tra i componenti del rigo RC1 va indicata la quota costante imputabile all'esercizio, evidenziata nei rigi RU15 e RU17, nonché la somma delle quote costanti di plusvalenze realizzate e di sopravvenienze conseguite in precedenti periodi d'imposta (vedere in **Appendice** la voce "Contributi o liberalità").

Nel **rigo RC2** va indicato l'ammontare delle spese e degli altri componenti negativi risultanti in bilancio – compresi gli ammortamenti e gli accantonamenti, nei limiti in cui ne è ammessa la deduzione, ai sensi delle disposizioni del capo VI del titolo I del Tuir e le esistenze iniziali – che si riferiscono specificamente ad operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali.

Nel **rigo RC3**, vanno indicati le spese ed altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività per la parte di essi corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi ed altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

Si ricorda che per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile la rendita catastale ovvero il canone di locazione anche finanziaria per la parte proporzionalmente corrispondente al predetto rapporto.

L'importo da indicare al rigo RC3 va calcolato sulla base dei dati riportati nei rigi RU31, RU32 e RU33 del quadro RU.

Il reddito netto (o la perdita) di **rigo RC5** è costituito dalla differenza tra l'ammontare di rigo RC1 e il totale di rigo RC4.

Se nel rigo RC5 viene riportata una perdita, la stessa, se non compensata con gli altri redditi d'impresa eventualmente posseduti nel periodo di imposta, deve essere riportata al rigo RU3 del prospetto delle perdite d'impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno, del quadro RU se riportabile nei cinque esercizi successivi a quello di formazione ovvero al rigo RU9 se si tratta di perdita illimitatamente riportabile. In proposito vedere in **Appendice** la voce "Perdite d'impresa in contabilità ordinaria". In tal caso nel **rigo RC7** occorre indicare zero e il **rigo RC6** non va compilato. Se nel rigo RC5 viene riportato un reddito, nel **rigo RC6** va indicato l'importo delle perdite derivanti da attività di impresa fino a concorrenza di tale reddito. Qualora dette perdite siano inferiori all'importo indicato nel rigo RC5, si compensa quest'ultimo importo con l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa degli esercizi precedenti, non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa del periodo d'imposta.

L'eccedenza di queste ultime perdite, non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa, va indicata nei corrispondenti rigi del prospetto delle perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno, contenuto nel quadro RU.

Nel **rigo RC7**, va indicata la differenza tra rigo RC5 e rigo RC6.

L'importo di rigo RC7 deve essere riportato nel quadro RB, rigo RB2.

R8 - QUADRO RD - REDDITO DI IMPRESA IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA- REGIMI FORFETARI

8.1

Generalità

Questo quadro va compilato dagli enti non commerciali residenti e da quelli non residenti con stabile organizzazione **nel territorio dello Stato**, che hanno esercitato attività commerciali in contabilità semplificata **nonché da quelli che assolvono gli obblighi contabili di cui all'art.18 del DPR 29 settembre 1973, n.600, secondo le disposizioni di cui al comma 166, dell'art.3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662.**

Si ricorda che sono ammessi alla tenuta della contabilità semplificata di cui all'art. 18 del DPR n.600 del 1973, e quindi alla determinazione del reddito ai sensi dell'art. 79 del Tuir, i soggetti che nel precedente periodo d'imposta hanno conseguito ricavi di ammontare non superiore:

– a lire 360 milioni, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;

– a lire un miliardo, per le imprese aventi per oggetto altre attività;

e che non hanno optato per la contabilità ordinaria, ai sensi dell'art. 10, comma 1, del D.L. 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla legge 27 aprile 1989, n. 154.

Ai fini del computo di detti limiti, i ricavi vanno assunti secondo i criteri di competenza.

Per i soggetti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività, si fa riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente, a condizione che i ricavi siano annotati distintamente; in mancanza si considerano prevalenti le attività diverse dalle prestazioni di servizi.

Tale modello deve essere altresì compilato dagli enti non commerciali che hanno intrapreso l'esercizio di impresa commerciale nel presente periodo di imposta e che per detto periodo hanno tenuto la contabilità semplificata.

Si fa presente che i soggetti che si sono avvalsi nel precedente periodo di imposta del regime ordinario di determinazione del reddito e che sono passati al regime previsto dall'art. 79 del Tuir, devono osservare per la determinazione del reddito i criteri di cui al DM 27 settembre 1989, n. 352.

Nel **rigo RD1** va indicato:

- nella **colonna 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, 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 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 della voce "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 del periodo d'imposta va ragguagliato ai giorni di possesso rispetto all'anno, considerando quest'ultimo pari a 365.

Si fa presente, inoltre, che per autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori, utilizzati nell'esercizio dell'impresa si assume il costo fiscalmente rilevante di cui all'art. 121-bis del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori").

Per i beni strumentali acquisiti nel periodo d'imposta in corso al 12 giugno 1994 e nel successivo, 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 predetta agevolazione di cui al citato art. 3 del D.L. n. 357 del 1994;

- nella **colonna 2**, facoltativamente il valore dei beni strumentali riferibili a macchine di ufficio elettromeccaniche ed elettroniche compresi i 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;

- nella **colonna 3**, va facoltativamente 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 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.

8.2

Determinazione del reddito

Nei righe da RD2 a RD10 sono elencati i componenti positivi di reddito.

Nel **rigo RD2** va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 53, cioè i 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.

Non si deve tenere conto, pertanto:

- 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.

Il presente rigo, contiene due appositi spazi:

- nel primo, i soggetti interessati hanno facoltà di indicare l'ammontare dei detti ricavi per i quali è stata emessa fattura, anche in sospensione di imposta;
- nel secondo devono essere indicati i ricavi per attività in regime forfetario quali quelli:
 - derivanti dall'esercizio delle attività di agriturismo, di cui alla citata legge n. 730 del 1985, in caso di determinazione del reddito secondo i criteri dell'art. 5, comma 1, della legge n. 413 del 1991. Ai sensi della suddetta legge n. 730 del 1985, per attività agrituristiche si intendono le attività di ricezione ed 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 RD23**, evidenziandolo anche nell'apposito spazio, il solo 75 per cento di detti ricavi, quali costi forfetariamente riconosciuti;

- derivanti dall'esercizio di attività di assistenza fiscale resa agli associati dalle associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore agricolo ai sensi dell'art. 78, comma 8, della legge n. 413 del 1991. Tali soggetti, ai fini della determinazione del reddito attribuibile a detta attività di assistenza fiscale resa agli associati, devono indicare **nel rigo RD23**, evidenziandolo anche nell'apposito spazio, solo il 91 per cento di detti ricavi, quali costi forfetariamente riconosciuti. (Vedere in **Appendice** la voce "Associazioni sindacali agricole").

Per le attività commerciali eventualmente esercitate, diverse da quelle di assistenza fiscale di cui all'art. 78, comma 8, della legge 413 del 1991, può applicarsi il regime forfetario generale disciplinato dall'art.109-bis del Tuir (vedere istruzioni al rigo RD4).

Al riguardo si precisa che i ricavi derivanti da tali altre attività commerciali eventualmente esercitate devono essere autonomamente considerati sia ai fini del limite dei ricavi che dei coefficienti di redditività indicati nell'art.109-bis citato.

- delle associazioni sportive dilettantistiche, delle associazioni senza fini di lucro e delle associazioni pro-loco che hanno optato per la determinazione forfetaria del reddito ai sensi dell'art. 2, comma 5, della legge 16 dicembre 1991, n. 398. Tali soggetti devono indicare nel predetto **rigo RD23**, evidenziandolo anche nell'apposito spazio, solo il 94 per cento dei predetti ricavi quali costi forfetariamente riconosciuti e nel **rigo RD6** le plusvalenze realizzate.

Si ricorda che per poter fruire dell'opzione per la determinazione forfetaria del reddito, dette ultime associazioni devono aver conseguito nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del **10 novembre 1998**, proventi derivanti dall'attività commerciale per un importo non superiore a L. 128.411.000 (vedi DPCM 28 novembre 1997 in G.U. n. 294 del 18 dicembre 1997).

Nel **rigo RD3** 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, evidenziando nell'apposito spazio quelli di cui alla lettera d) del menzionato articolo 53 (indennità conseguite a titolo di riconoscimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni da cui originano ricavi).

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

Nel rigo RD4 devono essere indicati i ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali dagli enti non commerciali ammessi alla tenuta della contabilità semplificata ai sensi dell'art.18 del DPR n. 600 del 1973 che non abbiano optato per la contabilità ordinaria e che intendono fruire del regime forfetario di determinazione del reddito di impresa disciplinato dall'art.109-bis del Tuir (vedere la voce "Regime forfetario di determinazione del reddito" nelle

"Novità introdotte dal D. Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 - Enti non commerciali").

Tali soggetti, ai fini della determinazione del reddito devono indicare nel rigo RD23, evidenziandole anche nell'apposito spazio, le seguenti percentuali di ricavi, quali costi forfetariamente riconosciuti:

a) Attività di prestazioni di servizi:	
fino a lire 30.000.000 di ricavi	85%
da lire 30.000.001 fino a lire 360.000.000	75%
b) Altre attività:	
fino a lire 50.000.000 di ricavi	90%
da lire 50.000.0001 fino a lire 1.000.000.000	85%

Devono, inoltre, essere indicati: al rigo RD6 le plusvalenze patrimoniali, al rigo RD7 le sopravvenienze attive e al rigo RD10 i dividendi ed interessi e i proventi immobiliari.

Nel rigo RD5 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, D.L. 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516).

Si rinvia alla voce "Sanzioni" contenute nell'Appendice.

"Ravvedimento preventivo"

(art. 55, comma 4, del DPR, n. 600 del 1973).

Ai fini della regolarizzazione prevista dall'art. 55, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973, va indicato l'ammontare dei ricavi non annotati nelle scritture contabili nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

Si ricorda che tale regolarizzazione è valida a condizione che oltre a tale indicazione sia stato eseguito il versamento di una somma pari ad un ventesimo degli stessi.

Si avverte che a decorrere dal 1° aprile 1998 il suddetto "ravvedimento preventivo" è venuto meno per effetto dell'abrogazione del citato art. 55 del D.P.R. n. 600 operato dall'art. 16, comma 1, lett. b), del D.Lgs. n. 471 del 1997.

Conseguentemente, il presente rigo deve essere compilato per la sola indicazione dei ricavi non annotati nelle scritture contabili nel lasso di tempo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e il 31 marzo 1998.

"Adeguamento ai ricavi determinati in base agli studi di settore"

(Art. 10 legge 8 maggio 1998, n. 146)

(Si rinvia alla voce "Studi di settore" nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa").

Nel rigo RD6 va indicato l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali di cui all'art. 54, afferenti ai beni relativi all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera ricavi.

Ai sensi dell'art. 54, comma 4, 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").

Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 55, comma 2, 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 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 quadro RU.

Pertanto, nel presente rigo va indicato l'intero ammontare delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze conseguite nel periodo di imposta e/o la quota costante evidenziata nel rigo RU16 del quadro RU relativa a quelle, da indicare nel rigo RU15, che si intendono rateizzare.

Va inoltre indicata nello stesso rigo RD6 la somma delle quote costanti imputabili al presente periodo d'imposta di plusvalenze realizzate e di sopravvenienze conseguite in precedenti periodi d'imposta.

Nel **rigo RD7** va indicato l'ammontare delle sopravvenienze attive di cui all'art. 55, ad esclusione di quelle previste nel comma 2 (da indicare nel rigo RD6;

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, 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 (vedere in **Appendice** la voce "Contributi o liberalità").

La scelta 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 sopravvenienze attive contenuti nel quadro RU. Relativamente ai proventi incassati nel presente periodo d'imposta da evidenziare nel rigo RU17, la scelta va effettuata indicando nel rigo RU18 del quadro RU la quota costante.

Nel rigo RD7, va altresì indicata la quota costante, imputabile al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti nei precedenti periodi d'imposta.

Nel **rigo RD8** va indicato il valore delle rimanenze finali relative a:

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

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

Nel **rigo RD9** va indicato il valore delle rimanenze finali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale in corso di esecuzione (art. 60), evidenziando nell'apposito spazio il valore delle rimanenze in esame valutate ai sensi dell'art. 60, comma 5.

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 dall'ente fino al 31 dicembre 2003, termine entro il quale l'Amministrazione finanziaria ha facoltà di chiederla.

Nel **rigo RD10** 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, 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. Si precisa che il credito d'imposta sui dividendi va indicato nel quadro RB (vedere in appendice la voce "Crediti d'imposta").
- i proventi in denaro o in natura incassati da soggetti in contabilità ordinaria nel precedente periodo di imposta, a titolo di contributo o di liberalità, che sono stati accantonati in apposita riserva, ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b);
- 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, 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"), qualora gli stessi siano stati inclusi tra i beni dell'impresa nel registro dei beni ammortizzabili. 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, indicati nei bilanci dei soggetti in contabilità ordinaria nel precedente periodo di imposta 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;
- 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;
- le sopravvenienze attive derivanti dalla rideterminazione, 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 D.L. n. 357 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 realizzati; ai fini della determinazione della citata sopravvenienza attiva si rinvia all'apposito prospetto contenuto nel quadro RU.

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

Nel **rigo RD11** va indicato il totale dei componenti positivi risultante dalla somma degli importi indicati nei righi da RD2 a RD10.

Nei righi da RD12 a RD23 sono elencati i componenti negativi di reddito.

Si ricorda che i costi sostenuti per l'acquisizione di beni e di servizi effettuati dai soggetti in regime fiscale sostitutivo di cui all'art. 1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, non costituiscono componenti negativi deducibili ai fini della determinazione del reddito.

Nel **rigo RD12** vanno indicate le esistenze iniziali risultanti all'inizio del periodo di imposta relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti nonché ai prodotti in corso di lavorazione e a servizi non di durata ultrannuale. Nell'apposito spazio l'ente ha facoltà di indicare le esistenze iniziali relative ai prodotti finiti.

Nel **rigo RD13** vanno indicate le esistenze iniziali risultanti all'inizio del periodo d'imposta 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 RD14** 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 RD15** 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. 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 RD22** "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.

 **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 in **Appendice** la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autoveicoli, autocaravan, motocicli e ciclomotori").

Nel **rigo RD16** va indicato l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro e, in particolare:

- a) 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 periodo d'imposta 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 nel periodo d'imposta, 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;
- b) 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, di cui alla precedente lettera b), 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 precisa, altresì, che i compensi agli amministratori rientrano tra le "spese per l'acquisto di servizi" da indicare al rigo RD22.

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 nella variabile in oggetto, ad esempio, le provvigioni corrisposte dalle case mandanti agli agenti e rappresentanti di commercio). Si fa presente, infine, che non vanno incluse nel rigo in esame le spese indicate al rigo RD22 "Spese per acquisti di servizi" quali, ad esempio, quelle corrisposte ai professionisti per la tenuta della contabilità.

Ai fini della compilazione del predetto rigo RD16 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 autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali ovvero 20 se con motore diesel;
- le quote maturate per le indennità di quiescenza e previdenza del personale dipendente, per le indennità di fine rapporto spettanti per collaborazione coordinata e continuativa e per la cessazione di rapporti di agenzia, nonché per quelle spettanti agli sportivi professionisti, 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.

Si ricorda che le spese per prestazioni di lavoro dipendente deducibili nella determinazione del reddito possono essere globalmente annotate nelle scritture contabili previste dall'art. 18 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi sempreché, se erogate, risultino regolarmente annotate nella contabilità prevista dalla legislazione sul lavoro.

Nel **rigo RD17** vanno indicati gli utili spettanti agli associati in partecipazione e, nell'apposito spazio, la parte di essi spettante agli associati che apportano prevalentemente lavoro.

Con riferimento al requisito della prevalenza, si precisa che non è possibile, in concreto, avere più di una partecipazione prevalente agli utili con riferimento al medesimo soggetto.

Nel **rigo RD18** 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, 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 (vedere in **Appendice** le voci "Immobili strumentali relativi all'impresa". Negli appositi spazi va indicata la quota di ammortamento relativa al valore dell'avviamento e agli immobili).

Si precisa, altresì, che le quote di ammortamento relative ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione di cui al comma 10-bis dell'articolo 67 del Tuir devono essere computate nella misura del 50 per cento.


Nel **rigo RD19** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento anticipato.

Nel **rigo RD20** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento accelerato ai sensi all'art. 67, comma 3, primo periodo.

Nel **rigo RD21** vanno indicati i canoni di locazione finanziaria relativi a beni mobili strumentali, indicando nell'apposito spazio l'ammontare degli oneri finanziari.

I clienti 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") 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 computati i canoni di locazione finanziaria relativi 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 ai canoni di locazione finanziaria e alle quote di ammortamento 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 in **Appendice** la voce "Deducibilità delle spese inerenti l'utilizzo di autoveicoli, autocaravan, motocicli e ciclomotori").

Nel **rigo RD22** 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 tale voce, ad esempio, i compensi agli amministratori, le provvigioni attribuite dalle case mandanti agli agenti e rappresentanti di commercio e quelle attribuite dagli agenti di assicurazione ai propri sub-agenti;
- 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 computate in questo rigo solo se le stesse non sono state comprese nel costo degli stessi beni quali oneri accessori (in caso contrario, rilevano, invece, come componente del costo del venduto);
- 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);
- 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 devono essere computate in questo rigo le spese di rappresentanza, le spese di custodia, le spese di manutenzione e riparazione e le spese per viaggi e trasferte.

Non si tiene conto, altresì, dei costi considerati per la determinazione della voce "Costo per la produzione dei servizi" considerati al **rigo RD15**.

Al riguardo si precisa che le spese per il trasporto di beni vanno indicate nel **rigo RD22** se non comprese nel costo dei beni quali oneri accessori; si precisa, altresì, che in riferimento ai premi di assicurazione non si deve tener conto di quelli riguardanti assicurazioni obbligatorie.

Nel **rigo RD23** vanno indicati gli altri componenti negativi deducibili non indicati nei precedenti rigi, tra i quali:

- le spese per prestazioni di lavoro diverse da quelle di cui ai rigi precedenti. 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, 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;
- i canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio nonché i canoni di locazione finanziaria diversi da quelli indicati nel rigo RD21;
- gli interessi passivi nell'ammontare corrispondente alla quota proporzionale deducibile ai sensi dell'art. 63, commi 1, 2 e 3. 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;
- le minusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze passive e le perdite di cui all'art. 66;
- 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, 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 periodo d'imposta per il quale il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi scade successivamente alla data di entrata in vigore della legge 28 dicembre 1995, n. 549, sono deducibili nell'esercizio in cui sono sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. Le spese di rappresentanza, ammesse in deduzione nella misura di un terzo del loro ammontare, sostenute a partire dal predetto periodo d'imposta, 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 DM 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;

– 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 e gli altri componenti negativi sono relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività è deducibile la parte di essi corrispondente al rapporto tra l'ammontare complessivo dei ricavi ed altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Si ricorda che per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile la rendita catastale ovvero il canone di locazione anche finanziaria per la parte proporzionalmente corrispondente al predetto rapporto. L'importo da indicare al rigo RD23 va calcolato sulla base dei dati riportati nei righi RU31, RU32 e RU33;**

– le spese e le erogazioni liberali di cui alle lettere c-ter) e c-quater) del comma 2 dell'art. 65, 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;

– 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").

Nel **rigo RD24** va indicato il totale dei componenti negativi risultante dalla somma degli importi indicati nei righi da RD12 a RD23.

Nel **rigo RD25** va indicata la differenza tra il totale dei componenti positivi di rigo RD11 ed il totale dei componenti negativi di rigo RD24.

Nel **rigo RD26** vanno indicate le erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, (escluse quelle previste dalla lett. c-quater dello stesso comma) e quelle di cui all'art. 25, comma 2, del D.Lgs. 28 giugno 1996, n. 367.

Nel caso in cui l'importo di **rigo RD25** è positivo:

- nel **rigo RD26** vanno indicate le erogazioni liberali;
- nel **rigo RD27** va indicata la differenza tra **rigo RD25** e **rigo RD26**;
- nel **rigo RD28** va indicato l'eventuale importo delle perdite derivanti da partecipazioni in società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria (da quadro RH), fino a concorrenza dell'importo di rigo RD27. Tale ultima ipotesi può verificarsi, ad esempio, qualora un ente non commerciale (fondazione, associazione di persone, ecc.) acquisisce, a titolo di successione o donazione, una partecipazione in una società di persone.

Se le perdite d'impresa in contabilità ordinaria sono inferiori all'importo di rigo RD27, occorre procedere alla compensazione, fino a concorrenza dell'importo di rigo RD27, con l'eventuale ecce-

denza di perdite di impresa in contabilità ordinaria degli esercizi precedenti non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa del presente periodo d'imposta.

L'eventuale eccedenza di queste ultime perdite, non utilizzate per compensare altri redditi di impresa, va indicata nei corrispondenti righi del prospetto delle perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno, contenuto nel quadro RU, secondo le istruzioni ivi riportate;

– nel **rigo RD29** va indicata la differenza tra l'importo di rigo RD27 e quello di rigo RD28.

Nel caso in cui l'importo di rigo RD25 è negativo, lo stesso va riportato nel **rigo RD30**. Al riguardo si ricorda che qualora il contribuente abbia conseguito proventi esenti, **la perdita va ridotta dell'importo di tali proventi, per la parte che eccede i componenti negativi non dedotti per effetto degli stessi proventi.**

8.3

Studi di settore

I soggetti nei confronti dei quali non si applicano gli studi di settore in quanto operano condizioni di inapplicabilità degli studi stessi o cause di esclusione previste dalla legge devono compilare l'apposita casella indicando i seguenti codici:

- 1 - produzione o vendita in luoghi diversi;
- 2 - esercizio di più attività;
- 5 - periodo di non normale svolgimento dell'attività.

La condizione di inapplicabilità di cui al **codice 1** si verifica nel caso di imprese che hanno più punti di produzione ovvero più punti di vendita (diversi, quindi, ad esempio, dai depositi, magazzini, ecc.) non contigui e che non hanno tenuto la contabilità separata, ad esclusione delle ipotesi in cui sono esercitate attività comprese negli studi di settore SM03A, SM03B, SM03C, SM03D, SG39U, SG50U, SG61A, SG61B, SG61C, SG61D, SG68U, e SG70U (vedere in **Appendice** l'elenco degli studi di settore approvati).

La condizione di inapplicabilità di cui al **codice 2** si verifica nel caso di imprese che esercitano due o più attività non rientranti nel medesimo studio di settore qualora l'importo complessivo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non prevalenti superi il 20 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

La causa di esclusione di cui al **codice 5** si verifica qualora l'azienda si trovi in un periodo di non normale svolgimento dell'attività. Al riguardo, si precisa che per periodo di non normale svolgimento dell'attività si intende:

- a) il periodo da cui decorre la messa in liquidazione ordinaria, ovvero l'inizio della procedura di liquidazione coatta amministrativa o fallimentare. Si precisa che il periodo che precede quello in cui ha avuto inizio la liquidazione è considerato di cessazione dell'attività;
- b) i periodi nei quali la società non ha 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 rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività, a condizione che le stesse siano state tempestivamente richieste;
 - viene svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica 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;
- c) il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto l'anno a causa della ristrutturazione dei locali. In questa ipotesi è però necessario che la ristrutturazione riguardi tutti i locali in cui viene esercitata l'attività;
- d) il periodo in cui l'imprenditore individuale o la società hanno affittato l'unica azienda;
- e) il periodo in cui il contribuente ha sospeso l'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura.

Nel caso in cui vengano esercitate anche altre attività d'impresa, diverse da quella prevalente, indicarne nel **rigo RD32** i codici di attività e, in percentuale, l'incidenza dei ricavi conseguiti in riferimento a ciascuna attività secondaria rispetto ai ricavi complessivi derivanti da tutte le attività d'impresa svolte dal contribuente. È possibile indicare sino a tre attività secondarie. In presenza di un maggior numero di attività, indicare le tre più significative in termini di ricavi conseguiti.

R9 - QUADRO RE - REDDITO DEI TERRENI

9.1

Generalità

Questo quadro deve essere compilato solo dagli enti non commerciali residenti o non residenti nel territorio dello Stato nonché dalle società semplici, dalle società di fatto con oggetto non commerciale e dalle società e associazioni tra artisti e professionisti non residenti (con o senza stabile organizzazione o base fissa in Italia), dalle società non residenti di ogni tipo senza stabile organizzazione in Italia che:

- a) possiedono, a titolo di proprietà usufrutto o altro diritto reale, terreni situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti nel catasto dei terreni con attribuzione di rendita; in caso di usufrutto o altro diritto reale, il titolare della sola "nuda proprietà" non deve dichiarare il terreno;
- b) conducono in affitto fondi nei quali esercitano l'attività agricola (questi ultimi devono compilare il modello limitatamente alle colonne relative al reddito agrario). L'affittuario deve dichiarare il reddito a partire dalla data in cui ha effetto il contratto.

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 quella del terreno su cui la produzione insiste;
- d) le attività dirette alla manipolazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici, anche se non svolte sul terreno, che rientrano nell'esercizio normale dell'agricoltura secondo la tecnica che lo governa e che hanno 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 considerato 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 sulla superficie sulla quale insiste la produzione stessa (ripianti 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.

Se la coltura effettivamente praticata corrisponde a quella risultante dal catasto, i redditi possono essere rilevati direttamente dagli atti catastali; qualora, invece, non corrisponda, i redditi dominicale e agrario dei terreni devono essere determinati applicando la tariffa d'estimo media attribuibile alla qualità di coltura praticata, nonché le deduzioni fuori tariffa. La tariffa media 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 ed agrario, secondo le modalità sopra ricordate, deve avvenire a partire:

- dal periodo d'imposta successivo a quello in cui si sono verificate le variazioni di coltura che hanno causato l'aumento del reddito;
- dal periodo d'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 il detto termine, dal periodo d'imposta in cui la stessa è presentata.

Si ricorda che ai sensi degli artt. 27, comma 1, e 31, comma 3, del Tuir le variazioni dei redditi dominicali e agrari devono essere denunciate al competente Ufficio Tecnico Erariale entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello in cui le stesse 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, nel termine previsto dall'art. 27, delle situazioni che danno luogo a variazioni in aumento del reddito dominicale dei terreni e del reddito agrario, si applica la sanzione amministrativa da lire 500.000 a lire 4.000.000 ai sensi dell'art. 3 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471. Se il terreno è dato in affitto per uso agricolo, la denuncia può essere presentata direttamente dall'affittuario.

In base agli artt. 25, comma 4-bis, e 31, comma 4, del Tuir i redditi dominicale ed agrario delle superfici adibite alle colture prodotte in serra o 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.

I redditi dominicali e agrari così ottenuti vanno rivalutati, rispettivamente, dell'80 per cento e del 70 per cento.

Non concorrono alla formazione del reddito ai fini IRPEG e non vanno pertanto dichiarati i terreni che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani e i terreni, parchi e giardini aperti al pubblico o la cui conservazione sia riconosciuta di pubblico interesse dal Ministero per i Beni e le attività culturali 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 e i terreni utilizzati quali beni strumentali nell'esercizio di specifiche attività commerciali.

I terreni situati all'estero e quelli dati in affitto per usi non agricoli devono essere dichiarati nel quadro RL.

In ordine alla compilazione del presente quadro si precisa quanto segue.

Se non sono intervenute variazioni rispetto a quanto indicato nella dichiarazione relativa al precedente periodo d'imposta, è possibile compilare il quadro secondo le modalità di seguito riportate.

Gli importi indicati nelle colonne 7 e 8 del rigo RE52 del mod. 760 BIS/RE/98, devono essere riportati, rispettivamente, nelle colonne 7 e 8 del rigo RE52.

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

Se si sono, invece, verificate variazioni rispetto a quanto indicato nella precedente dichiarazione, ovvero se per l'anno precedente non sono stati dichiarati redditi di terreni, il quadro va compilato secondo le modalità di seguito riportate.

I dati di ogni singolo terreno si considerano variati se la quota spettante del reddito è diversa da quella indicata nella dichiarazione relativa al precedente periodo d'imposta, ad esempio in conseguenza di variazioni della quota e/o del periodo di possesso derivanti da acquisti e/o vendite avvenute nel corso del periodo d'imposta 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 o agrari.

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

Se nel corso del 1998 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 righe nell'ipotesi in cui la percentuale di possesso del reddito dominicale è diversa da quella del reddito agrario.

Nelle **colonne 1 e 3**, indicare il reddito dominicale e il reddito agrario di ciascun terreno o gruppi di terreni, risultanti dall'applicazione delle tariffe d'estimo, rivalutati rispettivamente del 80 e del 70 per cento; se i redditi dominicali e agrari vengono rilevati dal Mod. 760 BIS/E/98, gli importi di colonna 1 e 3 sono stati già rivalutati.

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 tal caso il possessore può dichiarare, indipendentemente dall'effettiva percezione, l'ammontare corrispondente al canone annuo di affitto se questo risulta inferiore all'80 per cento della rendita catastale, indicando nella **colonna 7** l'ammontare del canone annuo rapportato al periodo e alla percentuale di possesso. Se non ricorre tale condizione nella **colonna 7** va indicata la quota spettante del reddito dominicale indicato in colonna 1 sulla base del periodo e della percentuale di possesso;
- **3** proprietà del terreno concesso in affitto in assenza di regime legale di determinazione del canone;
- **4** conduzione del fondo in affitto o ad altro titolo.

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, 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; in questa ipotesi si ha diritto alla riduzione al 30 per cento del reddito dominicale e alla esclusione del reddito agrario dal reddito complessivo ai fini dell'Irpeg.

In tal caso va indicato nella **colonna 7**, il 30 per cento del reddito dominicale di colonna 1, rapportato alla percentuale ed al periodo di possesso, nessun importo deve essere indicato, invece, nella **colonna 8**;

2) in caso di perdita, per eventi naturali, di almeno il 30 per cento 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 quindici giorni prima dell'inizio del raccolto; in questa ipotesi i redditi dominicale e agrario relativi ai terreni colpiti dall'evento stesso sono esclusi dal reddito complessivo ai fini dell'Irpeg e nessun importo deve essere indicato nelle colonne 7 e 8. In assenza dei casi individuati dal codice 2 di colonna 2 e dai codici 1 e 2 di colonna 6 nelle **colonne 7 e 8** indicare le quote spettanti dei redditi dominicale ed agrario sulla base del periodo e della percentuale di possesso.

Al **rigo RE52** indicare l'importo complessivo dei redditi dominicale ed agrario dei terreni indicati nei righi da RE1 a RE51.

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 RB27 del quadro RB.

R10 - QUADRO RF - REDDITO DEI FABBRICATI

10.1

Generalità

Questo quadro deve essere compilato soltanto dagli enti non commerciali residenti o non residenti nel territorio dello Stato nonché dalle società semplici, dalle società di fatto con oggetto non commerciale e dalle società e associazioni tra artisti e professionisti non residenti (con o senza stabile organizzazione o base fissa in Italia), dalle società non residenti di ogni tipo senza stabile organizzazione in Italia che possiedano 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.

I locali per la portineria, l'alloggio del portiere e per altri servizi, oggetto di proprietà condominiale, cui è attribuita o attribuibile una autonoma rendita catastale devono essere dichiarati solo se la quota di reddito di propria spettanza per ciascuna unità immobiliare è di importo 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, ad uso 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 ascrivibili alle categorie A/1 e A/8, nonché quelle aventi caratteristiche di lusso; (vedere in **Appendice** la voce "Costruzioni rurali");
- le costruzioni strumentali alle attività agricole comprese quelle destinate alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione nonché ai fabbricati destinati all'agriturismo;
- 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. Questa circostanza deve essere denunciata all'ufficio delle imposte, 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.

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 dell'impresa".

In presenza di redditi di natura fondiaria derivanti dai lastrici solari e dalle aree urbane nonché dai fabbricati situati all'estero deve essere compilato il quadro RL.

Si ricorda che deve essere compilato un rigo per ogni unità immobiliare.

Nella **colonna 1** va indicata la rendita catastale rivalutata del 5 per cento. Per i fabbricati non censiti o con rendita non più adeguata va indicata la rendita catastale presunta tenendo conto della rivalutazione del 5 per cento.

Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'art. 3 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, la rendita da indicare deve essere determinata mediante l'applicazione della minore tra le tariffe di estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale il fabbricato è collocato. Qualora gli immobili in questione vengano concessi in locazione dovranno essere applicate tutte le regole relative alla tassazione sulla base del reddito effettivo, compreso il confronto tra la rendita ed il canone di locazione.

In caso di immobili inagibili vedere in **Appendice** la voce "Immobili inagibili".

Nella **colonna 2** va indicato 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** va indicata la quota di possesso espressa in percentuale (100 per l'intero). Se la percentuale di possesso è variata nel corso dell'anno va indicata la percentuale media di possesso.

La **colonna 4** va compilata se il fabbricato o una parte di esso, 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 va indicato 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) e va considerato indipendentemente dalla effettiva percezione.

In caso di proprietà il canone va indicato per intero indipendentemente dalla quota di possesso.

L'ammontare del canone va considerata anche nell'ipotesi in cui il contratto di locazione sia stipulato da uno solo dei comproprietari o contitolari del diritto reale.

Nel caso in cui il fabbricato è stato posseduto per una parte dell'anno va indicato 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, va indicata per ciascuna unità immobiliare la quota del canone ad essa relativa, determinata ripartendo il canone stesso in misura proporzionale alla rendita catastale di ciascuna unità immobiliare.

 **ATTENZIONE** A partire dal 1998 i canoni derivanti da contratti di locazione di immobili ad uso abitativo non percepiti non devono essere dichiarati se, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, si è concluso il procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore. In tal caso la rendita catastale deve essere comunque assoggettata a tassazione.

Nella **colonna 5** vanno evidenziati, riportando i codici sottoelencati, i seguenti casi:

- 2 – unità immobiliare tenuta a disposizione per la quale si applica l'aumento di un terzo (vedere in **Appendice** la voce "Unità immobiliari tenute 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 (equo canone);
- 9 – unità immobiliare che non rientra nei casi precedenti.

Nella **colonna 6** vanno evidenziati, riportando i codici sottoelencati, i seguenti casi particolari:

- 1 – unità immobiliare 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 immobiliare inagibile per la quale è stata richiesta la revisione della rendita;
- 4 – unità immobiliare per la quale non sono stati percepiti i canoni di locazione, come risulta da provvedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore.

Nella **colonna 7** va indicata la quota di reddito imponibile in relazione al periodo e alla percentuale di possesso del dichiarante calcolata sulla base delle seguenti precisazioni.

Se la società o l'ente è proprietario al 100 per cento per tutto il periodo di imposta nella colonna 7 va indicato:

- l'importo di colonna 1, se il fabbricato non è locato o non è tenuto a disposizione (codice 9 nel campo "Utilizzo" di colonna 5);
- l'importo di colonna 1 maggiorato di un terzo se il fabbricato è tenuto a disposizione (codice 2 nel campo "Utilizzo" di colonna 5);

- il maggiore tra l'importo di colonna 1 e quello del canone di locazione di colonna 4, se il fabbricato è locato in assenza di regime legale di determinazione del canone. (codice 3 nel campo "Utilizzo" di colonna 5);
- il canone di locazione di colonna 4, se il fabbricato è locato in regime legale di determinazione del canone (codice 4 nel campo "Utilizzo" di colonna 5).

Se la società o l'ente non è proprietario al 100 per cento o non ha posseduto il fabbricato per tutto il periodo d'imposta 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 va rapportata al periodo e alla percentuale di possesso;
- se il reddito del fabbricato è determinato in base al canone di locazione quest'ultimo va rapportato alla percentuale di possesso.

Nel **rigo RF52** va riportato il totale dei redditi dei fabbricati indicati nei rigi da RF1 a RF51. Tale importo va indicato nel rigo RB6 del quadro RB.

R11 - QUADRO RG - REDDITO DI CAPITALE

11.1

Generalità

Questo quadro deve essere compilato dagli enti non commerciali residenti o non residenti nel territorio dello Stato nonché dalle società semplici, dalle società di fatto con oggetto non commerciale e dalle società e associazioni tra artisti e professionisti non residenti (con o senza stabile organizzazione o base fissa in Italia), dalle società non residenti di ogni tipo e dagli enti commerciali non residenti senza stabile organizzazione in Italia, relativamente ai redditi di capitale percepiti nel periodo di imposta, senza aver riguardo al momento in cui sono maturati o a quello in cui è sorto il diritto a percepirla.

Non costituiscono redditi di capitale gli utili, gli interessi, le rendite e gli altri proventi conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali, che non devono essere indicati in questo modello in quanto concorrono alla formazione del reddito d'impresa.

Non devono essere dichiarati i redditi esenti e quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva.

I redditi prodotti all'estero, 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, devono essere indicati in questo quadro se i redditi della stessa natura concorrono a formare il reddito complessivo del percipiente.

11.2

Sezione I

In questa sezione 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 in dipendenza della partecipazione al capitale di detti soggetti. Devono essere, inoltre, inclusi sia i proventi derivanti da organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero non conformi alle direttive comunitarie, sia le somme percepite, in aggiunta ai dividendi, in forza di alcune convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni, corrispondenti, in tutto o in parte, al credito di imposta sui dividendi (come previsto dalle vigenti convenzioni con la Francia ed il Regno Unito) ovvero alla maggiorazione di conguaglio (come previsto dalle vigenti convenzioni con la Francia e la Germania).

Costituiscono utili anche le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di riduzione del capitale esuberante 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 o in conto capitale e con saldi di rivalutazione monetaria esenti da imposta, 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 all'art. 87, comma 1, lett. a) e b), del Tuir, spetta solo per la parte degli utili proporzionalmente corrispondente alle riserve diverse da quelle di cui all'art. 44, comma 1, del Tuir.

Per quanto concerne il credito d'imposta sui dividendi si precisa che:

- a) il credito compete nella misura del 58,73 per cento degli utili anche in natura la cui distribuzione è stata deliberata dalle società ed enti commerciali di cui all'art. 87, comma 1,

- lett. a) e b), del Tuir, a decorrere dal secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996;
- b) il credito compete nella misura di nove sedicesimi (pari al 56,25 per cento) degli utili anche in natura la cui distribuzione è stata deliberata dalle società di cui all'art. 87, comma 1, lett. a), del Tuir, entro il primo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996 e da enti commerciali di cui all'art. 87, comma 1, lett. b), del Tuir, dopo la chiusura dell'esercizio in corso alla data del 1° gennaio 1988 ed entro il primo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996;
- c) il credito compete nella misura del 25 per cento degli utili derivanti dalla distribuzione di riserve e fondi che sono stati affrancati ai sensi dell'art. 8, comma 1, della L. 29 dicembre 1990, n. 408, o ai sensi dell'art. 22, commi 1, 2 e 4 del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla L. 22 marzo 1995, n. 85, deliberati entro il primo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996;
- d) il credito d'imposta compete in misura limitata per gli utili, compresi quelli derivanti dai dividendi di società figlie residenti nella UE, la cui distribuzione è stata deliberata dalle società ed enti commerciali di cui all'art. 87, comma 1, lett. a) e b), del Tuir, a decorrere dal secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996, ai sensi dell'art. 11, comma 3-bis, del Tuir;
- e) il credito d'imposta non compete:
- per gli utili, anche in natura, la cui distribuzione è stata deliberata dai soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lett. b), del Tuir prima della chiusura dell'esercizio in corso alla data del 1° gennaio 1988;
 - per gli utili distribuiti da enti non commerciali residenti e da società ed enti non residenti;
 - per gli utili percepiti dall'usufruttuario quando la costituzione o la cessione del diritto di usufrutto è stata posta in essere da soggetti non residenti, privi di stabile organizzazione in Italia;
 - per gli utili la cui distribuzione è stata deliberata anteriormente alla data di acquisto delle partecipazioni, con riguardo ai soggetti che le acquistano dai fondi comuni d'investimento mobiliare o dalle società a capitale variabile (Sicav).

Ciò premesso, ai fini della compilazione della presente sezione, indicare, secondo i chiarimenti già forniti:

- nel **rigo RG1**, gli utili relativamente ai quali compete il credito di imposta nella misura del 58,73 per cento, indicando:
 - nella **colonna 1**, gli utili, al lordo delle eventuali ritenute d'acconto subite; a tal fine riportare l'importo degli utili indicato nel punto 7 della certificazione di cui all'art. 7-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 relativa agli utili pagati nel 1998;
 - nella **colonna 2**, l'ammontare del credito d'imposta;
 - nella **colonna 3**, l'importo delle eventuali ritenute operate dal sostituto d'imposta;
- nel **rigo RG2**, gli utili relativamente ai quali compete il credito di imposta nella misura di nove sedicesimi indicando:
 - nella **colonna 1**, gli utili, al lordo delle eventuali ritenute d'acconto subite; a tal fine riportare l'importo degli utili indicato nel punto 10 della certificazione di cui all'art. 7-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 relativa agli utili pagati nel 1998;
 - nella **colonna 2**, l'ammontare del credito d'imposta;
 - nella **colonna 3**, l'importo delle eventuali ritenute operate dal sostituto d'imposta;
- nel **rigo RG3**, gli utili relativamente ai quali compete il credito d'imposta nella misura del 25 per cento indicando:
 - nella **colonna 1**, gli utili, al lordo delle eventuali ritenute d'acconto subite; a tal fine riportare l'importo degli utili indicato nel punto 10 della certificazione di cui all'art. 7-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 relativa agli utili pagati nel 1998;
 - nella **colonna 2**, l'ammontare del credito d'imposta;
 - nella **colonna 3**, l'importo delle eventuali ritenute operate dal sostituto d'imposta;
- nel **rigo RG4**, gli utili relativamente ai quali compete il credito d'imposta in misura limitata, indicando:
 - nella **colonna 1**, gli utili, al lordo delle eventuali ritenute d'acconto subite; a tal fine riportare l'importo degli utili indicato nel punto 8 della certificazione di cui all'art. 7-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 relativa agli utili pagati nel 1998;
 - nella **colonna 2**, l'ammontare del credito d'imposta;
 - nella **colonna 3**, l'ammontare delle eventuali ritenute operate dal sostituto d'imposta;
- nel **rigo RG5**, gli utili relativamente ai quali non compete il credito d'imposta, indicando:
 - nella **colonna 1**, gli utili, al lordo delle eventuali ritenute d'acconto subite; a tal fine riportare l'importo degli utili indicato nel punto 9 della certificazione di cui all'art. 7-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 relativo agli utili pagati nel 1998, nonché la parte degli 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;

– nella **colonna 3**, l'importo delle eventuali ritenute operate dal sostituto d'imposta;

- nel **rigo RG6**, nelle rispettive colonne, la somma degli importi dei rigi da **RG1** a **RG5**. L'importo indicato al **rigo RG6, colonna 1**, deve essere riportato nel **rigo RB7** del **quadro RB**; l'importo indicato al **rigo RG6, colonna 2**, sommato agli altri crediti d'imposta sui dividendi, deve essere riportato nel **rigo RB13** del **quadro RB**; l'importo indicato al **rigo RG6, colonna 3**, sommato alle altre ritenute, deve essere riportato nel **rigo RB26** del **quadro RB**;
- nel **rigo RG7**, la quota del credito d'imposta di cui al **rigo RG2** riferibile agli utili derivanti da dividendi di società figlie residenti nella UE la cui distribuzione è stata deliberata entro il primo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996; questo dato va desunto dalla comunicazione fatta a ciascun socio dalla società italiana distributrice degli utili.

11.3

Sezione II

In questa sezione nel **rigo RG8, colonna 1**, indicare gli interessi e gli 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. Al riguardo, si precisa che tali 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 per l'ammontare maturato nel periodo d'imposta. Se la misura degli interessi non è determinata per iscritto, gli interessi devono essere calcolati al saggio legale.

Nel **rigo RG9, colonna 1**, indicare gli interessi e gli altri proventi delle obbligazioni e titoli similari e degli altri titoli diversi dalle azioni e titoli similari, compresa la differenza tra la somma percepita o il valore normale dei beni ricevuti alla scadenza e il prezzo di emissione, percepiti nel periodo d'imposta, per la parte relativa al periodo di possesso, compresi quelli riconosciuti all'ente nel corrispettivo di vendita sia in modo esplicito che implicito. L'importo delle eventuali ritenute, da indicare nella **colonna 2**, afferente agli interessi e gli altri proventi delle obbligazioni e titoli similari, diversi da quelli emessi da soggetti non residenti, è calcolato in proporzione all'ammontare degli interessi e altri proventi che concorrono a formare il reddito.

Nel **rigo RG10, colonna 1**, indicare i proventi derivanti dalle cessioni a termine di obbligazioni e titoli similari di cui alla lett. b-bis) del comma 1 dell'art. 41 del Tuir, divenuti esigibili fino al 30 giugno 1998.

Essi sono costituiti dalla differenza tra il corrispettivo globale della cessione e quello dell'acquisto, se l'acquisto è contestuale alla stipula del contratto a termine, e, negli altri casi, dalla differenza tra il corrispettivo globale della cessione e il valore di mercato del titolo alla data della stipula del contratto a termine. Per le obbligazioni da chiunque emesse all'estero si adotta il cambio del giorno della stipula del contratto a termine. Il valore di mercato deve essere documentato a cura del venditore; in mancanza, i proventi sono determinati in misura pari al 25 per cento su base annua applicato al corrispettivo globale della cessione. Da detto corrispettivo si deducono i redditi maturati nel periodo di valenza del contratto soggetti alla ritenuta alla fonte ai sensi del comma primo dell'art. 26 del DPR n. 600 del 1973, ivi inclusa la parte di differenza tra il valore di rimborso dei titoli e il loro prezzo di emissione, relativa a tale periodo.

Questi ultimi redditi e le ritenute ad essi corrispondenti vanno indicati nel precedente rigo RG9.

Nel **rigo RG11, colonna 1**, indicare le rendite perpetue dovute a titolo di corrispettivo per il trasferimento di un immobile o per la cessione di un capitale, oppure imposte quali oneri al donatario (art. 1861 c.c.), e le prestazioni annue perpetue a qualsiasi titolo dovute, anche se disposte per testamento (art. 1869 c.c.).

Nel **rigo RG12, colonna 1**, indicare i compensi percepiti per la prestazione di garanzie personali (fideiussioni) o reali (pigni o ipoteche) assunte in favore di terzi.

Nel **rigo RG13, colonna 1**, indicare:

- gli utili, compresa la differenza tra la somma percepita il valore normale dei beni ricevuti alla scadenza, e la somma o il valore normale dei beni apportati, derivanti da contratti di associazione in partecipazione, ad esclusione di quelli in cui l'apporto dell'associato sia costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro (poiché in questo caso la quota di partecipazione agli utili spettante all'associato non costituisce reddito di capitale, bensì reddito di lavoro autonomo che, come tale, deve essere dichiarato nell'apposito quadro RI. Con riferimento agli utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione indicati in questo rigo, va precisato che trattandosi di redditi di capitale, l'associato non può dedurre l'eventuale quota di partecipazione alle perdite dell'impresa associante;
- 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, derivanti dai contratti di cui al primo comma dell'art. 2554 c.c. e cioè derivanti sia da rapporti di cointeressenza agli utili di un'impresa senza partecipazione alle perdite, 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. Con riferimento agli utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione indicati in questo rigo va precisato che trattandosi di redditi di capitale, l'associato non può dedurre dal reddito complessivo l'eventuale quota di partecipazione alle perdite dell'impresa associante;

- i proventi, comunque denominati, corrisposti 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 o beni affidati da terzi o provenienti dai relativi investimenti, compresa la differenza tra l'ammontare ricevuto alla scadenza e quello affidato in gestione.

Nel rigo **RG14, colonna 1**, indicare gli altri interessi, esclusi quelli aventi natura compensativa e diversi da quelli sopra indicati ed ogni altro provento in misura definita derivante dall'impiego di capitale divenuti esigibili entro il 30 giugno 1998 e percepiti nel 1998. In questo rigo non vanno invece indicati gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento se ed in quanto costituiscono redditi della stessa categoria di quelli da cui derivano i crediti su cui tali interessi sono maturati. In questo caso tali redditi, devono essere dichiarati nei singoli quadri del modello UNICO nei quali vanno indicati i proventi di cui gli interessi costituiscono un accessorio. Se, però, detti proventi non sono per qualsiasi causa imponibili, gli interessi della specie devono essere dichiarati in questo rigo in quanto soggetti ad imposta come redditi di capitale.

In questo rigo, inoltre, vanno indicati gli altri proventi divenuti esigibili a partire dal 1° luglio 1998, percepiti nel 1998, derivanti da altri rapporti aventi per oggetto l'impiego del capitale, esclusi i rapporti attraverso cui possono essere realizzati differenziali positivi e negativi in dipendenza di un evento incerto, nonché i proventi derivanti dalle operazioni di riporto e da operazioni a termine su titoli, nonché i proventi derivanti da mutuo di titoli garantito che concorrono a formare il reddito imponibile del percipiente. Si ricorda che i proventi costituiti dai differenziali positivi dei contratti aleatori devono essere dichiarati nella sezione III del quadro RO.

Nel **rigo RG15, colonna 1**, indicare 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 2** di ciascuno dei **rigi da RG8 a RG15**, indicare le corrispondenti ritenute d'acconto subite.

Nel **rigo RG16**, indicare i redditi di capitale di fonte estera soggetti ad imposta sostitutiva di cui ai rigi RP1 e RP2 del quadro RP nonché gli altri proventi di fonte estera di cui al rigo RP8 del medesimo quadro RP, al lordo delle ritenute eventualmente subite all'estero, per i quali in contribuente abbia optato per la tassazione ordinaria, barrando l'apposita casella posta nei rigi stessi. In tal caso spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero.

Nel **rigo RG17**, indicare, nelle rispettive colonne, la somma degli importi indicati nei **rigi da RG8 a RG16**. L'importo indicato al **rigo RG17, colonna 1**, deve essere riportato nel **rigo RB7**, del **quadro RB**. L'importo indicato al **rigo RG17, colonna 2**, deve essere sommato alle altre ritenute e riportato nel **rigo RB26** del **quadro RB**.

R12 - QUADRO RH - REDDITO DI PARTECIPAZIONE IN SOCIETÀ DI PERSONE

12.1 Generalità

Questo quadro deve essere compilato per dichiarare il reddito (o la perdita) derivante dalla partecipazione in società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice (od equiparate) residenti in Italia.

Le quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore del conferimento dei soci, se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di data anteriore all'inizio del periodo di imposta; se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali.

Questo quadro deve essere compilato dai soggetti che partecipano ad un Gruppo europeo di interesse economico (GEIE) residente nel territorio dello Stato o non residente avente nel territorio dello Stato una stabile organizzazione.

I redditi (o le perdite) delle anzidette società personali e dei GEIE sono accertati unitariamente nei confronti di tali soggetti, i quali devono dichiararli nell'apposito Mod. UNICO - Società di persone, ma sono assoggettati all'imposta personale sul reddito nei confronti dei singoli soci proporzionalmente alle rispettive quote di partecipazione agli utili, anche se detti redditi non sono stati in tutto o in parte distribuiti.

Si fa presente inoltre che l'articolo 3, comma 40, della legge n. 662 del 1996, che disciplina il trattamento fiscale delle somme attribuite 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. Ciò posto, ai fini del trattamento fiscale da riservare ai soci, le somme attribuite agli stessi devono essere diminuite degli importi assoggettati ad imposta sostitutiva nei confronti della società, al netto dell'imposta sostitutiva medesima.

Ciascuno dei soci, soggetto all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, deve dichiarare nel quadro RH la quota del reddito (o della perdita) della società o del GEIE, risultante dalla dichiarazione di questi soggetti, che gli è proporzionalmente imputabile. Nel caso in cui la partecipazione alla società sia stata assunta nell'esercizio di impresa, la quota di reddito (o perdita) deve risultare nel quadro RA o quadro RC o quadro RD, come componente del reddito d'impresa.

Nel primo riquadro vanno riportati i dati relativi alla società o al GEIE cui l'ente o società dichiarante partecipa, indicando:

- nella **colonna 1**, il codice fiscale;
- nella **colonna 2**, il codice attività,
- nella **colonna 3**, il codice 1 o 2 o 3, come di seguito indicato:
 - 1** se trattasi di società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria e/o di GEIE;
 - 2** se trattasi di società semplici;
 - 3** altre
- nella **colonna 4**, il reddito totale della società partecipata e/o del GEIE, preceduto dal segno "-" in caso di perdita;
- nella **colonna 5**, va barrata la casella in caso di perdite in contabilità ordinaria riportabili senza limiti di tempo;

Nel secondo riquadro va indicato, per ciascuna società:

- nella **colonna 6**, l'ammontare della quota di reddito (o di perdita) della società partecipata imputabile all'ente dichiarante;
- nella **colonna 7**, la quota di reddito "minimo" derivante dalla partecipazione in società considerata non operativa 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 alle società non operative, come risulta dal prospetto rilasciato dalle stesse società. Tale colonna va compilata solo nel caso in cui la quota di reddito attribuita, indicata nella colonna 6, sia pari o superiore a detta quota di reddito "minimo".
- nella **colonna 8**, la quota del credito d'imposta calcolata sull'ammontare dei dividendi;
- nella **colonna 9**, l'ammontare della quota delle ritenute di acconto subite dalla società partecipata imputabile all'ente o società dichiarante e detraibile dall'imposta dovuta.

Nel **rigo RH14** vanno indicati rispettivamente i totali delle colonne 7, 8 e 9.

Si precisa che:

- il totale delle quote del credito d'imposta sui dividendi, va indicato, unitamente agli altri crediti d'imposta, nel rigo RB13 e nel rigo RB22 e/o RB23 del quadro RB;
- il totale delle quote delle ritenute di acconto, va indicato, unitamente alle altre ritenute di acconto, nel rigo RB26 del quadro RB;

Nel **rigo RH15** va indicata la differenza tra l'importo complessivo delle quote di reddito derivanti dalle partecipazioni in società di persone e assimilate esercenti attività d'impresa, sia in regime di contabilità semplificata che ordinaria, o in GEIE, e quello delle perdite derivanti dalla partecipazione in società dello stesso tipo in contabilità ordinaria.

Se tale differenza è di segno negativo, la stessa, ove non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa, va riportata nel quadro RU, rigo RU3 del prospetto delle "Perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno", contenuto nel quadro RU per la parte corrispondente alle perdite riportabili nei cinque esercizi successivi a quello di formazione e nel rigo RU9 del medesimo prospetto per la parte corrispondente alle perdite riportabili senza limiti di tempo. In proposito si veda la voce in **Appendice** "Perdite d'impresa in contabilità ordinaria"

In tal caso nel rigo RH15 va indicato "zero" e i rigi RH16, RH17, e RH18 non vanno compilati.

Se tale differenza è di segno positivo, nel successivo **rigo RH16** va indicato l'importo delle perdite d'impresa derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità ordinaria (da quadro RA), fino a concorrenza dell'importo di rigo RH15.

Nel **rigo RH17** va indicata la differenza fra rigo RH15 e rigo RH16.

Nel **rigo RH18** va indicata con il segno "meno", fino a concorrenza dell'importo di rigo RH17, l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa in contabilità ordinaria degli esercizi precedenti non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa del periodo d'imposta.

ATTENZIONE

Qualora sia stata compilata la colonna 7, per indicare la quota di reddito "minimo" derivante dalla partecipazione in una società considerata non operativa, nel predetto rigo RH18, devono essere indicate le perdite di esercizi precedenti (non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa dell'anno) fino a concorrenza della differenza, se positiva, fra l'importo di rigo RH17 e quello indicato nella colonna 7 di rigo RH14, in quanto per effetto dell'art. 30, comma 3, lett. c), ultimo periodo, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come sostituito dall'art. 3, comma 37, della legge n. 662 del 1996, le perdite di esercizi precedenti possono essere computate in diminuzione solo per la parte di reddito eccedente quello minimo determinato ai sensi del predetto articolo 30.

L'eventuale eccedenza di perdite d'esercizi precedenti, non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa, va indicata nei corrispondenti campi del prospetto delle "Perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno", contenuto nel quadro RU.

Nel **rigo RH19** va indicato il reddito (o la perdita preceduta dal segno "meno") derivante dalla partecipazione in società semplice sommato algebricamente alle perdite derivanti dalla partecipazione in società di persone e assimilate esercenti imprese commerciali in contabilità semplificata.

Nel **rigo RH20** va indicata la somma algebrica dei rigi RH17, RH18 e RH19.

Tale somma va riportata, nel rigo RB8 del quadro RB.

Nel **rigo RH21** va indicato l'ammontare del credito d'imposta compreso nel totale del rigo RH14, colonna 8, riferibile agli utili derivanti da dividendi distribuiti da società non residenti di cui all'art. 96-bis.

Nel **rigo RH22** va indicato l'ammontare del credito d'imposta compreso nel totale del rigo RH14, colonna 8, riferibile agli utili per i quali spetta il credito d'imposta limitato.

Nel **rigo RH22** vanno indicati gli altri crediti tra i quali:

- l'ammontare del credito d'imposta attribuito al socio, derivante dalla regolarizzazione delle situazioni patrimoniali, della società partecipata, effettuata ai sensi dell'art. 2, comma 142, della legge 23 dicembre 1996, n. 662;
- l'ammontare del 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.

Tali crediti vanno riportati unitamente agli altri crediti d'imposta nel rigo RB29 del quadro RB.

R13 - QUADRO RI - REDDITO DERIVANTE DALL'ESERCIZIO DI ARTI E PROFESSIONI

13.1 Generalità

Questo quadro deve essere utilizzato dalle società o associazioni fra artisti e professionisti non residenti, le quali svolgono la loro attività in Italia mediante una base fissa (studio, gabinetto medico, laboratorio, ecc.); se l'attività è esercitata in Italia senza base fissa i relativi redditi debbono essere dichiarati nel quadro RL.

Il quadro è suddiviso in due riquadri riguardanti, rispettivamente, i dati relativi all'attività e alla determinazione del reddito.

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.

DATI RELATIVI ALL'ATTIVITÀ

Nel **rigo RI1**, indicare i dati variati rispetto alla precedente dichiarazione o tutti i dati se nel precedente periodo d'imposta non è stato presentato questo modello e in particolare:

- in **colonna 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;
- in **colonna 2**, il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993 rilevabile dalla sopracitata classificazione delle attività economiche. 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 maggior ammontare dei compensi percepiti.
- in **colonna 3**, barrare la casella se trattasi di nuove iniziative produttive intraprese da meno di cinque periodi d'imposta. La casella non va barrata se l'attività intrapresa era già preesistente, o in caso di subentro nella stessa. I periodi d'imposta vanno computati considerando soltanto quelli maturati anteriormente all'inizio del periodo d'imposta 1998 e assumendo come anno intero anche quello nel corso del quale è iniziata l'attività.

Nel **rigo RI2**, indicare:

- in **colonna 1**, l'ammontare complessivo del valore dei beni strumentali, comprensivo del valore da indicare in colonna 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.

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;

- in **colonna 2**, il valore dei beni strumentali riferibile a macchine d'ufficio, elettromeccaniche ed elettroniche, compresi i 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. 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. L'indicazione di tale dato è facoltativa.

Nel **rigo RI3**, 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, nonché i compensi lordi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa che comportano lo svolgimento di attività rientranti nell'oggetto proprio della professione (compensi percepiti da dottori commercialisti o ragionieri per ufficio di sindaco o revisore ricoperti in società o enti). 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 RI4**, indicare l'ammontare lordo complessivo degli altri proventi, ed, in particolare:

- 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 RI5**, vanno indicati 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 L. 7 agosto 1982, n. 516).

(Si rinvia alla voce “Sanzioni” dell’**Appendice**).

“Ravvedimento preventivo”

(art. 55, comma 4, D.P.R. n. 600 del 1973)

Ai fini della regolarizzazione prevista dall’art. 55, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973, va indicato l’ammontare dei compensi riguardanti l’anno d’imposta non annotati nelle scritture contabili in precedenza, ma indicati nella relativa dichiarazione.

Si ricorda che tale regolarizzazione è valida a condizione che oltre a tale indicazione sia stato eseguito il versamento di una somma pari ad un ventesimo degli stessi.

Si avverte che a decorrere dal 1° aprile 1998 il suddetto “ravvedimento preventivo” è venuto meno per effetto dell’abrogazione del citato art. 55 del D.P.R. n. 600 operato dall’art. 16, comma 1 lett. b), del D.Lgs. n. 471 del 1997.

Conseguentemente, il presente rigo deve essere compilato per la sola indicazione dei compensi non annotati nelle scritture contabili nel lasso di tempo compreso tra l’inizio del periodo d’imposta e il 31 marzo 1998, purché regolarizzati correttamente.

“Adeguamento ai compensi determinati in base ai parametri”

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

(Si rinvia alla voce “Parametri presuntivi di ricavi” dell’**Appendice**).

“Adeguamento ai ricavi determinati in base agli studi di settore”

(Art. 10 legge 8 maggio 1998, n. 146)

(Si rinvia alla voce “**Studi di settore**” nelle “**Novità della disciplina del reddito d’impresa**”).

Nel **rigo RI6**, indicare la somma dei compensi e proventi dei rigi RI3, RI4 e RI5.

Nel **rigo RI7**, 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 della professione, determinate secondo i coefficienti stabiliti dal D.M. del 29 ottobre 1974 per i beni acquistati prima del 1° gennaio 1989, e dal D.M. del 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 RI8**, indicare, evidenziando nell’apposito spazio gli oneri finanziari:

- i canoni di locazione finanziaria maturati nel periodo di 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 suc-

cessivamente 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 per 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 RI2) 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 RI9**, 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;
- i canoni 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 le 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 RI10**, 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 1998 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: le spese condominiali e per riscaldamento;
- il 50 per cento delle spese per servizi e della quota di competenza delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione 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 RI11**, 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 precisa che ai sensi dell'art. 50, comma 6, del Tuir, come integrato dall'art. 33, comma 2, del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, 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 di imposta;
- i premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono in tutto o in parte le suddette quote maturate nell'anno.

Nel **rigo RI12**, 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 (o del 12) 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 di 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 RI13**, indicare l'ammontare complessivo dei compensi corrisposti a terzi per prestazioni professionali e servizi direttamente afferenti all'attività artistica o professionale.

Nel **rigo RI14**, 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 degli associati o soci. 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 assicurazione che sostituiscono in tutto o in parte i suddetti accantonamenti maturati nello stesso periodo d'imposta. Rimangono invece deducibili i contributi previdenziali e assistenziali versati dalla società o associazione per i lavoratori dipendenti e per i collaboratori.

Nel **rigo RI15**, indicare l'ammontare degli interessi passivi sostenuti nel periodo di 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 RI16**, 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 autoveicoli. 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 di 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 ciascun 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 RI20 "Altre spese documentate".

Nel **rigo RI17**, 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 RI6**. Nello spazio tra parentesi deve essere indicato l'ammontare complessivo delle spese sostenute.

Nel **rigo RI18**, indicare l'ammontare complessivo delle spese di rappresentanza, effettivamente sostenute ed idoneamente documentate, per un importo complessivo non superiore all'1 per cento dell'ammontare dei compensi indicati nel rigo RI6. 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 RI19**, indicare il 50 per cento delle spese di partecipazione a convegni, congressi e simili, ovvero a corsi di aggiornamento professionale, comprese quelle eventualmente sostenute per viaggio e soggiorno ai fini della citata partecipazione.

Nel **rigo RI20**, 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, ivi inclusi i premi di assicurazione per rischi professionali, inerenti all'attività professionale o artistica, effettivamente sostenute e debitamente documentate, tenendo presente che le spese afferenti a beni o servizi utilizzati in modo promiscuo sono deducibili nella misura del 50 per cento.

Nel **rigo RI21**, indicare il totale delle spese, sommando gli importi da rigo RI7 a rigo RI20.

Nel **rigo RI22**, indicare la differenza tra l'importo di rigo RI6 e quello di rigo RI21 da riportare nel rigo RB9 del quadro RB.

Nel **rigo RI23**, indicare l'ammontare delle ritenute eventualmente subite sui compensi derivanti dall'attività professionale o artistica.

R14 - QUADRO RL - REDDITI DIVERSI

14.1

Generalità

Questo quadro deve essere utilizzato per dichiarare i "redditi diversi" previsti nel Titolo I, capo VII, del Tuir.

Nel **rigo RL1**, indicare i corrispettivi lordi percepiti nel periodo di imposta, al netto dell'Invm, con riferimento alle plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni o degli edifici.

Per quanto concerne la nozione tecnica di "Lottizzazione" si rinvia alla corrispondente voce nell'**Appendice**.

Nel **rigo RL2**, indicare i corrispettivi lordi, al netto dell'Invm, percepiti per la cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione o donazione nonché quelli derivanti dalla 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 qualificati come edificabili dal piano 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 successione o donazione ovvero è stato acquistato a titolo oneroso da più di cinque anni.

Nel **rigo RL3**, indicare le somme percepite per indennità di esproprio o a seguito di cessioni volontarie nel corso di procedimenti espropriativi nonché quelle comunque dovute per effetto di acquisizione coattiva conseguente ad occupazioni di urgenza divenute illegittime, comprese le indennità di occupazione e gli interessi comunque dovuti sulle somme predette, e le somme per occupazione temporanea, risarcimento danni da occupazione acquisitiva, rivalutazione ed interessi. Si ricorda che la compilazione di questo quadro interessa i soli soggetti 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 si considera effettuata a titolo d'acconto, indicandola al rigo RB42 del quadro RB.

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 e destinandolo irreversibilmente a realizzazioni di interesse pubblico, crea i presupposti di un provvedimento giudiziario che riconosce 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 D.M. 2 aprile 1968, definite dagli strumenti urbanistici, e di interventi di edilizia residenziale pubblica ed economica e popolare di cui alla legge 18 aprile 1962, n. 167, e successive modificazioni.

Non danno luogo a plusvalenza 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'art. 11, comma 7, della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

Per il calcolo delle plusvalenze relative alle indennità di esproprio vedere in **Appendice** la voce "Plusvalenze da indennità di esproprio".

Nel **rigo RL4**, indicare i censi, le decime, i quartesi e gli altri redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente, ancorché consistenti in prodotti del fondo o commisurati ad essi, compresi i redditi dei terreni dati in affitto per usi non agricoli.

Nel **rigo RL5**, 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 periodo d'imposta o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo di imposta estero che scade nel corso di quello italiano.

Se nello stato estero l'immobile non è assoggettabile ad imposizione quest'ultimo non deve essere dichiarato a condizione che il contribuente non abbia percepito alcun reddito.

Se nello Stato gli immobili sono tassabili 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; vedere la voce "Crediti d'imposta" nell'**Appendice**.

Se il reddito derivante dalla locazione dell'immobile sito all'estero non è soggetto ad imposta sui redditi nel Paese estero, indicare l'ammontare 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 ipotesi, al contribuente spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero.

Nel **rigo RL6**, indicare i redditi derivanti dalla utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico per l'ammontare percepito nel periodo di imposta, ridotto del 25 per cento se i diritti, dalla cui utilizzazione derivano, sono stati acquistati a titolo oneroso.

Per gli acquirenti a titolo gratuito il reddito va dichiarato nell'intera misura, senza deduzione di spese.

Nel **rigo RL7**, indicare i proventi percepiti nel periodo di imposta 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 RL8**, indicare i proventi percepiti nel periodo di imposta derivanti dall'affitto o dalla concessione in usufrutto dell'unica o di tutte le aziende.

Nel **rigo RL9**, indicare i proventi derivanti dalla vendita totale o parziale di una o più aziende precedentemente affittate o concesse in usufrutto.

Nel **rigo RL10**, indicare i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente.

Nel **rigo RL11**, indicare i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere.

Si precisa che le spese e gli oneri da indicare nei **righi da RL13 a RL20** non possono in ogni caso superare i relativi corrispettivi e, nell'ambito di ciascun corrispettivo, quelli sostenuti per ognuna delle operazioni eseguite.

Va precisato, peraltro, che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai contribuenti in regime sostitutivo, di cui all'art. 1, del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, non costituiscono componenti negativi deducibili ai fini della determinazione del reddito dei cessionari o committenti. Tale circostanza deve risultare dalle fatture o dagli altri documenti comprovanti l'effettuazione delle operazioni. Il reddito ai fini Irpeg si determina sottraendo l'ammontare di rigo RL21 da quello di rigo RL12. Detto reddito va riportato nel rigo RB10 del quadro RB.

Nel **rigo RL13**, indicare il prezzo d'acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo.

Nel **rigo RL14**, indicare il prezzo d'acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo e, per i terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, va indicato il prezzo d'acquisto aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e im-

piegati nonché dell'Invim. Per i terreni acquistati per effetto di successione o donazione si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce ed atti registrati, od in seguito definito o liquidato, aumentato di ogni altro costo successivo inerente nonché dell'Invim e dell'imposta di successione.

Nel **rigo RL15**, indicare il costo dei terreni di cui al rigo RL3, costituito dal prezzo di acquisto aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati nonché dell'Invim. Per i terreni acquistati per effetto di successione o donazione si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce ed atti registrati, od in seguito definito o liquidato, aumentato di ogni altro costo successivo inerente nonché dell'Invim e dell'imposta di successione.

Nei **righi RL16 e RL17**, indicare le spese specificamente inerenti i proventi di cui ai righi RL7 e RL8 rispettivamente.

Nel **rigo RL18**, indicare il costo non ammortizzato relativo all'azienda ceduta di cui al rigo RL9.

Nei **righi RL19 e RL20**, indicare le spese specificamente inerenti i corrispettivi e i compensi di cui ai righi RL10 e RL11 rispettivamente.

ATTENZIONE

Si precisa che i soggetti che presentano questo modello sono tenuti a compilare e a conservare un apposito prospetto indicante distintamente per ciascuno dei redditi di cui ai righi **RL1, RL2, RL3, RL7, RL8, RL9, RL10 e RL11**, 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.

R15 - QUADRO RM - REDDITO DI ALLEVAMENTO DI ANIMALI

15.1 Generalità

Questo quadro va compilato per dichiarare il reddito derivante dall'attività di allevamento di animali eccedente il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'art. 29, qualora detto reddito sia determinato ai sensi dell'art. 78.

In base a tale norma il reddito relativo alla parte eccedente 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 Ministero delle finanze di concerto con il Ministero delle politiche agricole.

Al riguardo, con riferimento al biennio 1997 e 1998, è 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 di reddito attribuibile ad ogni capo allevato in eccedenza a tale attività, va effettuato sulla base delle **tabelle 1, 2 e 3** allegate al predetto decreto e riportate in calce alle presenti istruzioni che riguardano, rispettivamente, la suddivisione dei terreni in fasce di qualità, la potenzialità 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 sia dell'imponibile da attribuire a ciascun capo eccedente il predetto limite.

La disciplina di determinazione del reddito ai sensi dell'art. 78 si rende applicabile a tutte le imprese di allevamento, ad esclusione di quelle dei soggetti indicati nelle lettere a) e b) dell'art. 87, nonché delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, indipendentemente dal regime di contabilità nel quale già si collocano (ordinaria o semplificata), 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 quadro RA o RD, senza utilizzare il quadro RM.

15.2

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 RM1 e RM2 del presente quadro è stato predisposto il riportato schema di calcolo 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, vanno indicati:

- nella Sez. 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 L. 23 dicembre 1996, n. 662, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi agrari sono rivalutati del 70 per cento;
- nella Sez. 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 RM1 del presente quadro.

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, columici	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 cincilla		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 mufloni		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, columici da riprod.		9,500		Struzzi da carne		125,000	
Totale parziale (riportare a col. 4)				Totale B numero dei capi normalizzati (riportare al rigo RM1 del Mod. 760 BIS/RM)			

(*) 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.

15.3

Determinazione del reddito ai sensi dell'art. 78 del Tuir

Nel **rigo RM1**, deve essere riportato il totale dei capi normalizzati allevati, quale risulta dal totale B della SEZ. Il del predetto schema di calcolo;

Nel **rigo RM2**, deve essere indicato il risultato derivante dalla seguente operazione: totale del reddito agrario normalizzato alla VI fascia (risultante dal totale A della SEZ. I del predetto schema di calcolo, 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 RM3**, deve essere indicato il numero dei capi eccedenti, risultante dalla differenza tra il numero dei capi allevati nella misura normalizzata, risultante dal rigo RM1, e quello dei capi allevabili entro i predetti limiti di cui al rigo RM2;

Nel **rigo RM4**, deve essere indicato il risultato derivante dalla moltiplicazione del valore indicato al rigo RM3 ed il **coefficiente 113,34**. Tale coefficiente è la risultante del prodotto tra 56,67, che costituisce il reddito attribuibile a ciascun capo eccedente nella specie base (tabella 3, colonna d), e 2, che è il coefficiente moltiplicatore previsto dal citato decreto del 18 marzo 1998.

Se l'ente non commerciale possiede, oltre al reddito derivante dall'allevamento di animali di cui all'art. 78, anche altro reddito di impresa in regime di contabilità ordinaria, lo stesso deve comunque compilare il quadro RM, il cui risultato deve essere riportato nel quadro RA, apportando le conseguenti variazioni in aumento o in diminuzione. Altrimenti il reddito di allevamento eccedente il limite di cui all'art. 29, va riportato direttamente nel quadro RB, rigo RB4.

Nel **rigo RM5** va indicata 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, 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 D.L. 357, sono stati ceduti entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui gli investimenti sono stati realizzati.

Se l'ente possiede altro reddito di impresa (in regime di contabilità sia ordinaria che semplificata), la sopravvenienza di cui all'art. 3, comma 89, della L. n. 549 del 1995 non va indicata nel **rigo RM5** bensì nei rispettivi rigi del quadro RA, o RC, o RD.

Per la determinazione della sopravvenienza attiva si rinvia all'apposito prospetto contenuto nel quadro RU.

Nel **rigo RM6** deve essere indicato il reddito dell'impresa di allevamento, pari alla somma dei rigi RM4 e RM5.

Nel **rigo RM7** va indicato l'importo delle perdite derivanti da partecipazioni in società di persone ed assimilate esercenti attività di impresa in contabilità ordinaria (da quadro RH), fino a concorrenza di tale reddito. Qualora dette perdite siano inferiori all'importo indicato nel rigo RM6, si compensa quest'ultimo importo con l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa in contabilità ordinaria degli esercizi precedenti, non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa del periodo d'imposta.

L'eccedenza di queste ultime perdite, non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa, va indicata nei corrispondenti campi del prospetto delle perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno, contenuto nel quadro RU. Le eccedenze di perdite che possono essere utilizzate senza alcun limite di tempo devono essere indicate al rigo RU9.

L'importo di **rigo RM8**, risultante dalla differenza tra rigo RM6, e rigo RM7 va riportato nel rigo RB4 del quadro RB.

R16 - QUADRO RN - IMPOSTA SOSTITUTIVA DI CUI AL D.LGS. N. 358 DEL 1997

16.1

Generalità

Il presente quadro 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 ecc.), e che optano per l'applicazione dell'imposta sostitutiva.

L'opzione viene esercitata compilando il presente quadro.

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, 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, 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 quadro RR, e con le eccedenze di imposta risultanti dalla dichiarazione dei redditi (quadro RB).

Nel **rigo RN1** va indicato il totale delle plusvalenze derivanti dalla cessione o dal conferimento di azienda e di partecipazioni di controllo o di collegamento e quelle derivanti da scambi di partecipazioni.

Nel **rigo RN2, colonna 1**, va indicata l'imposta sostitutiva, risultante dall'applicazione dell'aliquota del 27 per cento 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.

Nel rigo RN3 va indicato l'importo della rata dell'imposta sostitutiva dichiarata nel precedente periodo d'imposta (rigo RN2, col. 3, Mod. 760 BIS/RN/98).

Nel rigo RN4 va indicata la somma degli importi dei rigi RN2 e RN3 che può essere compensata in tutto o in parte:

- con i crediti di imposta concessi alle imprese, da indicare al rigo RN5;
 - con le eccedenze cedute ai sensi dell'art. 43-ter del D.P.R. n. 602 del 1973, risultanti dal quadro RV, che il dichiarante utilizza per il versamento della rata, da indicare al rigo RN6.
- Nel rigo RN7 va riportata la differenza tra il rigo RN4 e la somma dei rigi RN5 e RN6.

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 (Irpeg, imposte sostitutive, Irap, ecc.) deve essere indicato unicamente nel quadro RX.

R17 - QUADRO RO - PLUSVALENZE SOGGETTE AD IMPOSTA SOSTITUTIVA

17.1

Sezione I Plusvalenze realizzate entro il 30 giugno 1998

Questa sezione deve essere compilata dagli enti non commerciali residenti nel territorio dello Stato per dichiarare le plusvalenze e/o le minusvalenze, **realizzate entro il 30 giugno 1998**, mediante cessione a titolo oneroso, 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.

Sono altresì tenuti alla compilazione della presente sezione gli enti non commerciali non residenti nel territorio dello Stato per dichiarare le suddette plusvalenze e/o minusvalenze, realizzate entro il 30 giugno 1998, e relative a beni che si trovano nel territorio dello Stato. A tal fine si deve tenere conto della disposizione di cui all'art. 20 del Tuir, nel testo vigente anteriormente alle modifiche apportate dall'art. 1 del D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461, in base alla quale si considerano in ogni caso esistenti nel territorio stesso le partecipazioni in società a responsabilità limitata, in nome collettivo ed in accomandita semplice residenti in Italia.

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.

Si ricorda che le plusvalenze per le quali non poteva essere esercitata l'opzione di cui all'articolo 3 del citato D.L. n. 27 del 1991, da indicare nel presente quadro, 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. 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 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 o diritti attraverso i quali possono essere potenzialmente acquisite le partecipazioni di cui all'articolo 81, comma 1, lett. c), del Tuir, come modificato dall'articolo 4 del D.L. 29 settembre 1997, n. 328, convertito dalla L. 29 novembre 1997, n. 410, si precisa che detti titoli o diritti devono essere sommati alle partecipazioni cedute prima del 1° ottobre 1997 sia nel caso in cui alla medesima data risultino già superate le percentuali indicate nell'articolo 81, comma 1, lett. 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 pagata in misura forfetaria (da indicare nel **rigo RO7**) sulle cessioni effettuate anteriormente al superamento delle percentuali predette, è computata in diminuzione dall'imposta sostitutiva calcolata secondo il metodo ordinario previsto dall'art. 2 del D.L. n. 27 del 1991.

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, lett. *c-bis*), del Tuir, nonché mediante cessione a titolo oneroso delle medesime partecipazioni, (ovvero dei relativi titoli o diritti), diversi da quelli negoziati nei mercati regolamentati italiani, detenute da almeno quindici anni, e di quelle di cui all'art. 81, comma 1, lett. c), acquisite per successione e detenute da almeno quindici anni.

La plusvalenza relativa alle cessioni delle partecipazioni di cui alle lett. 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, tasse e 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.

Tuttavia, limitatamente alle plusvalenze divenute imponibili per effetto del D.L. n. 27 del 1991, 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 mercati regolamentati italiani, 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.

Se il contribuente, alla data del 28 gennaio 1991, per la determinazione del prezzo d'acquisto dei titoli ceduti, ha assunto il valore 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'art. 82, comma *1-bis*, del Tuir, e 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.

Se il contribuente non ha 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 RO2**, indicare il costo fiscalmente rilevante, incrementato o decrementato come sopra descritto, in misura proporzionalmente corrispondente alle somme percepite nel periodo di imposta.

Con riferimento ai **righe RO1** e **RO2** 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 intervenute tra il 1° gennaio e il 30 giugno 1998, comprese quelle assoggettate, in dipendenza dell'opzione esercitata ai sensi del citato 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 lett. 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.

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.

Al riguardo si precisa che le minusvalenze effettivamente realizzate entro il 30 giugno 1998 sono compensabili con le plusvalenze effettivamente realizzate a partire dal 1° luglio 1998, indipendentemente dalla circostanza che si riferiscano a cessioni di partecipazioni qualificate oppure non qualificate ovvero ad altre plusvalenze, redditi o proventi, diversi da quelli precedentemente indicati, soggetti ad imposta sostitutiva nella dichiarazione annuale dei redditi.

Il contribuente è tenuto inoltre a compilare e a 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 e il risultato del calcolo effettuato. Questo prospetto deve essere esibito o trasmesso, su richiesta, all'Amministrazione finanziaria.

■ MODALITÀ DI COMPILAZIONE DELLA SEZIONE I

Nel **rigo RO1**, indicare il totale dei corrispettivi delle cessioni delle partecipazioni e dei diritti, effettuate fino al 30 giugno 1998.

Nel **rigo RO2**, indicare l'importo complessivo del costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni e dei diritti ceduti, determinato secondo le istruzioni fornite nel paragrafo precedente.

Nel **rigo RO3**, indicare l'imponibile che si ottiene per differenza tra l'importo del **rigo RO1** e quello del **rigo RO2**.

Se il risultato è negativo indicare zero nel **rigo RO3** e riportare, nel **campo 5** del prospetto "Minusvalenze non compensate nell'anno", la differenza tra l'importo di **rigo RO2** e quello di **rigo RO1**.

Se il risultato è positivo, e dalla dichiarazione dell'anno precedente risultano minusvalenze, nel **rigo RO4**, indicare dette minusvalenze (fino a concorrenza dell'importo di **rigo RO3**).

Nel **rigo RO5**, indicare la differenza tra l'importo di **rigo RO3** e quello di **rigo RO4**.

Le eventuali minusvalenze residue vanno indicate nel prospetto delle "Minusvalenze non compensate nell'anno", **rigo RO10**, suddivise per ciascun periodo d'imposta.

Nel **rigo RO6**, indicare l'imposta sostitutiva, pari al 25 per cento dell'importo di **rigo RO5**.

Nel **rigo RO7**, indicare l'imposta sostitutiva pagata in base al regime forfetario.

Nel **rigo RO8**, indicare l'ammontare dell'imposta sostitutiva a debito che, nell'ipotesi in cui il contribuente abbia compilato il **rigo RO7**, è pari alla differenza tra l'importo di **rigo RO6** e l'importo di **rigo RO7**.

Se l'importo del **rigo RO7** è superiore a quello del **rigo RO6** indicare nel **rigo RO9** l'ammontare dell'imposta sostitutiva a credito.

Nel prospetto relativo alle minusvalenze non compensate nell'anno, vanno indicate, nel **rigo RO10**, suddivise per ciascun periodo d'imposta le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta **1994, 1995, 1996, 1997** e dalla presente dichiarazione **realizzate entro il 30 giugno 1998**, che non si sono compensate con le plusvalenze dichiarate nel **rigo RO3**.

ATTENZIONE

In merito alle compensazioni e ai versamenti consultare le istruzioni relative al quadro RX.

17.2

Sez. II La riforma dei redditi diversi: il regime transitorio

Il decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461, emanato in attuazione della delega contenuta nell'articolo 3, comma 160, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ha apportato rilevanti modifiche alla disciplina dei redditi diversi di natura finanziaria disciplinati dall'art. 81 del Tuir. In particolare, tale provvedimento di riforma ha operato la revisione della disciplina dei redditi derivanti dalla cessione di partecipazioni in società o enti, di altri strumenti finanziari, nonché di valute e metalli preziosi, ha introdotto nuove norme volte ad assoggettare ad imposizione i proventi derivanti da strumenti finanziari, con o senza attività sottostanti, ed ha inserito disposizioni di chiusura volte ad evitare arbitraggi fiscali tra fattispecie produttive di redditi di capitali o diversi e quelle produttive di risultati economici equivalenti.

Tali nuove disposizioni si applicano, ai sensi dell'articolo 14 dello stesso decreto, recante le disposizioni di carattere transitorio, alle plusvalenze, alle minusvalenze e agli altri redditi diversi "realizzati" a partire dal 1° luglio 1998. Al riguardo, si ricorda che la plusvalenza si intende realizzata nel momento in cui si perfeziona la cessione a titolo oneroso delle partecipazioni; in genere, tale momento coincide con il trasferimento della proprietà del titolo e non ha alcuna rilevanza, a tale fine, il momento in cui è liquidato il corrispettivo della cessione stessa. L'effettiva percezione del corrispettivo può verificarsi in parte precedentemente a tale momento - come nell'ipotesi di acconti - ovvero successivamente, nei casi di dilazione del pagamento. Pertanto, qualora nei periodi d'imposta precedenti alla cessione il cedente abbia percepito somme a titolo di anticipazione, di tali somme si dovrà tenere conto ai fini del corrispettivo percepito e le stesse non sono tassabili nell'anno in cui sono percepite, ma in quello in cui la cessione si perfeziona. Qualora il cedente non abbia percepito nel periodo d'imposta in cui è avvenuta la cessione tutto il corrispettivo pattuito, ai fini del calcolo della plusvalenza (o della minusvalenza) si dovrà tenere conto del prezzo d'acquisto proporzionalmente corrispondente alle somme percepite nel periodo d'imposta.

Secondo tali principi, se una cessione è stata perfezionata anteriormente al 1° luglio 1998, la plusvalenza (o la minusvalenza) si deve considerare realizzata secondo il regime vigente prima delle modifiche introdotte dal decreto legislativo n. 461 del 1997, indipendentemente dal fatto che il corrispettivo sia percepito dopo la sua entrata in vigore.

Non rientrano nell'ambito della nuova disciplina le plusvalenze e le minusvalenze conseguite per effetto del rimborso di titoli scaduti entro il 30 giugno 1998 anche se il rimborso è eseguito successivamente a tale data. Pertanto, le obbligazioni e altri titoli che scadono il 1° luglio 1998 sono suscettibili di generare redditi imponibili secondo le disposizioni recate dalla nuova disciplina.

Sulla base degli stessi principi, i contratti relativi a cessioni a termine di valuta conclusi prima del 1° luglio 1998, ma con cessione successiva al 30 giugno 1998, rientrano nell'ambito applicativo delle nuove disposizioni in quanto le plusvalenze relative a detti contratti sono realizzate al momento della cessione.

Ciò premesso, al fine di limitare gli effetti che la nuova disciplina relativa alla tassazione delle plusvalenze potrebbe produrre - anche in considerazione della circostanza che per le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni non qualificate negoziate in mercati regolamentati italiani, la tassazione era stata sospesa fino alla data di entrata in vigore dei provvedimenti di riordino dei redditi di capitale e diversi (per effetto del combinato disposto dell'articolo 7 del D.L. 9 settembre 1992, n. 372, convertito dalla L. 5 novembre 1992, n. 429 e dell'articolo 1, comma 1, del D.L. 23 maggio 1994, n. 308, convertito dalla L. 22 luglio 1994, n. 458) - è stata prevista una disciplina speciale per le partecipazioni, titoli e diritti, posseduti al 1° luglio 1998.

Tale disciplina ha carattere opzionale e consente al contribuente di adeguare il costo di tali partecipazioni al 1° luglio 1998, assoggettando ad imposta sostitutiva, qualora sia dovuta, con i criteri di cui al DL. n. 27 del 1991, le eventuali plusvalenze maturate a tale data.

A tal fine, è concessa al contribuente la facoltà di determinare il costo o valore di acquisto dei titoli, quote o diritti posseduti al 1° luglio 1998 utilizzando criteri alternativi a quelli ordinari. Detti criteri sono volti a consentire di assoggettare a tassazione i maggiori valori risultanti dall'adeguamento del costo con il medesimo trattamento tributario che gli stessi avrebbero sopportato se i titoli, le quote o i diritti cui afferiscono fossero stati ceduti prima della suddetta data, senza dover procedere ad una effettiva cessione degli stessi.

I contribuenti che hanno versato l'imposta dovuta in base al regime forfetario (art. 3 del D.L. n. 207 del 1991) mediante gli intermediari autorizzati, avvalendosi della disposizione contenuta nell'art. 14, comma 7-bis, del D.Lgs. n. 461 del 1997, non sono obbligati all'indicazione dei predetti dati nella presente dichiarazione. La documentazione attestante l'avvenuto pagamento dell'imposta sostitutiva tramite l'intermediario, nonché quella assunta ai fini della determinazione dell'imposta stessa deve essere conservata dal contribuente e deve essere esibita su richiesta dell'Amministrazione finanziaria.

■ CRITERIO DEL VALORE DELLE PARTECIPAZIONI AL 1° LUGLIO 1998

Mediante l'applicazione del criterio del valore al 1° luglio 1998, il comma 6 dell'articolo 14 consente di affrancare le plusvalenze e gli altri redditi diversi maturati fino alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 461 del 1997, assumendo come costo o valore di acquisto della partecipazione, il valore della partecipazione alla predetta data.

A tal fine, occorre distinguere le ipotesi in cui le partecipazioni, o i diritti attraverso cui possono essere acquisite partecipazioni, siano negoziate o meno in mercati regolamentati e se siano qualificate o non qualificate.

Per le **partecipazioni qualificate, negoziate in mercati regolamentati italiani**, così come definite dalla lettera c) del comma 1 dell'articolo 81 del Tuir nel testo vigente anteriormente al 1° luglio 1998, tale criterio consiste nell'assumere, in luogo dell'originario costo o valore di acquisto, il valore risultante dalla media aritmetica dei prezzi rilevati presso i medesimi mercati regolamentati nel mese di giugno 1998, a condizione che le plusvalenze comprese nel predetto valore siano assoggettate ad imposta sostitutiva con i criteri di cui al D.L. n. 27 del 1991.

Tale modalità di affrancamento si applica anche alle **partecipazioni qualificate e non qualificate**, definite tali dalle lettere c) e c-bis) del comma 1 dell'articolo 81 del Tuir nel testo vigente anteriormente al 1° luglio 1998, **negoziate esclusivamente in mercati esteri**.

Per le **partecipazioni qualificate e non qualificate, non negoziate in mercati regolamentati italiani o esteri**, il criterio del valore al 1° luglio 1998 consiste nell'assumere in luogo dell'originario costo o valore di acquisto, il valore della frazione del patrimonio netto della società, associazione o ente rappresentata da tali titoli, determinato sulla base delle risultanze contabili dell'ultimo bilancio approvato prima del 1° luglio 1998, a condizione che le plusvalenze comprese nel predetto valore siano assoggettate ad imposta sostitutiva con i criteri di cui al D.L. n. 27 del 1991.

Tale disposizione è applicabile anche alle partecipazioni in società di persone, a condizione che siano in regime di contabilità ordinaria; in tal caso si deve fare riferimento all'ultimo bilancio pur se non tecnicamente approvato.

In alternativa, il valore della frazione di patrimonio netto può essere determinato, ai sensi del comma 9 del medesimo articolo 14 del D.Lgs. n. 461 del 1997, in relazione al valore effettivo di mercato del patrimonio della società partecipata, sulla base di una relazione di stima, redatta da soggetti abilitati ivi elencati (soggetti iscritti all'albo dei dottori commercialisti, dei ragionieri, dei periti commerciali e nell'elenco dei revisori contabili). Tale relazione deve essere giurata e al redattore si applicano le disposizioni del Codice penale relative ai periti (art. 64 del Codice di procedura civile).

La prevista relazione giurata, anche se redatta su incarico dei soci, deve essere riferita all'intero patrimonio sociale della società partecipata e il valore periziato deve essere necessariamente indicato nella dichiarazione dei redditi della società (associazione o ente) relativa al periodo d'imposta in corso alla data del 1° luglio 1998, unitamente ai dati identificativi dell'estensore della perizia. Detta relazione giurata deve esprimere il valore effettivo di mercato della società (e non un valore minimo) e il valore da essa desunto deve essere reso noto ai soci, associati o partecipanti che ne facciano richiesta ai fini dell'applicazione delle disposizioni riguardanti l'adeguamento del costo al valore effettivo al 1° luglio 1998. In presenza di più relazioni di stima, assume rilevanza quella indicata dalla società nella propria dichiarazione dei redditi.


Soltanto nel caso di partecipazioni in società non residenti, i dati relativi alla perizia e all'estensore devono essere indicati nel presente quadro dal possessore della partecipazione.

Per le **partecipazioni non qualificate negoziate in mercati regolamentati italiani**, così come definite dalla lettera c-bis) del comma 1 dell'articolo 81 del Tuir nel testo vigente anteriormente alle modifiche apportate dal D.dgs. n. 461 del 1997, il criterio del valore al 1° luglio 1998 consiste nell'assumere in luogo dell'originario costo o valore di acquisto il valore risultante dalla media aritmetica dei prezzi rilevati presso i medesimi mercati nel mese di giugno 1998.

Per la valorizzazione di tali partecipazioni non è dovuto il pagamento dell'imposta sostitutiva in quanto, come anticipato, si tratta di plusvalenze per le quali l'imposta era stata sospesa fino al 30 giugno 1998 e non è richiesta l'indicazione del valore risultante dalla predetta media nella presente dichiarazione.

Tuttavia, nel caso in cui il contribuente intenda indicare, per tenerne memoria, il valore assunto al 1° luglio 1998, ancorché l'imposta non sia dovuta, deve essere utilizzato un distinto

quadro RO, compilando esclusivamente il rigo RO11, indicando zero nel rigo RO13 e barando la casella posta nel medesimo rigo RO13.

 **ATTENZIONE** I contribuenti sono in ogni caso tenuti a conservare ed esibire su richiesta dell'Amministrazione finanziaria un apposito prospetto dal quale devono risultare, per ciascuna partecipazione, titolo o diritto, gli estremi identificativi delle partecipazioni stesse, l'indicazione dei criteri seguiti ai fini della valorizzazione, nonché i valori assunti.

■ MODALITÀ DI APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA DI CUI AL D.L. N. 27 DEL 1991

Ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva dovuta in relazione alla valorizzazione delle partecipazioni possedute alla data del 1° luglio 1998, devono essere adottati gli stessi criteri stabiliti nel citato D.L. n. 27 del 1991. Pertanto, il contribuente deve applicare il regime analitico - calcolando l'imposta sostitutiva nella misura del 25 per cento sulla differenza tra il costo storico di acquisto e il valore al 1° luglio 1998 come sopra determinato - per affrancare le plusvalenze relative a partecipazioni qualificate; mentre può applicare il regime forfetario - calcolando l'imposta sostitutiva nella misura del 2,1 per cento sull'intero valore al 1° luglio 1998 come sopra determinato - per affrancare le plusvalenze relative a partecipazioni non qualificate, salvo che non opti per il regime analitico.

Qualora sia applicato il regime analitico, anche per opzione, il costo fiscalmente riconosciuto, ai sensi dell'art. 2, comma 5, del citato D.L. n. 27 del 1991, può essere adeguato mediante l'applicazione dei coefficienti di rivalutazione Istat. La rivalutazione tiene conto della variazione della media dei valori dell'indice mensile dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati intervenuta tra la data di acquisto e il 30 giugno 1998, sempreché siano intercorsi non meno di dodici mesi interi.

I coefficienti di adeguamento sono stati approvati con decreto 10 febbraio 1999 pubblicato nella G.U. n. 40 del 18 febbraio 1999.

Nel caso in cui la partecipazione sia stata acquisita anteriormente al 28 gennaio 1991, può essere assunto il costo storico come sopra rivalutato o, in alternativa, il valore di mercato della partecipazione al 28 gennaio 1991 determinato sulla base di un'apposita relazione di stima rivalutato attraverso l'applicazione del predetto correttivo per l'inflazione. In quest'ultimo caso, la relazione di stima, anche se predisposta precedentemente al 1° luglio 1998, deve essere asseverata da uno dei soggetti a ciò abilitati e il valore periziato deve essere necessariamente indicato nella dichiarazione dei redditi della società (associazione o ente) relativa al periodo d'imposta in corso alla data del 1° luglio 1998, unitamente ai dati identificativi dell'estensore della perizia.

Inoltre, ai fini dell'individuazione del regime di applicazione dell'imposta sostitutiva in sede di affrancamento, si deve tener conto non solo delle partecipazioni possedute alla data del 1° luglio 1998 oggetto di affrancamento, ma anche di tutte le cessioni effettuate nel corso di dodici mesi antecedenti, ancorché nei confronti di soggetti diversi. Pertanto, la partecipazione oggetto di affrancamento deve essere considerata qualificata quando sommata a quelle cedute in tale arco temporale rappresenti una percentuale superiore a quelle stabilite dalla norma. In tal caso l'affrancamento deve essere effettuato con il metodo analitico e dall'imposta sostitutiva dovuta può essere scomputata quella corrisposta in base al regime forfetario in occasione delle precedenti cessioni.

Qualora le partecipazioni possedute alla data del 1° luglio 1998 abbiano a tale data tutti i requisiti per poter essere considerate partecipazioni che - se cedute in precedenza - potevano consentire la realizzazione di plusvalenze non assoggettate a tassazione ai sensi della disciplina previgente, l'assunzione del criterio del valore al 1° luglio 1998 non è subordinato all'applicazione dell'imposta sostitutiva. A titolo di esempio, quindi, per le partecipazioni non qualificate definite tali secondo il regime previgente, possedute al 1° luglio 1998 per un periodo di tempo superiore a quindici anni, la valorizzazione alla predetta data non implica il pagamento dell'imposta sostitutiva, in quanto dette partecipazioni se fossero state cedute precedentemente avrebbero realizzato plusvalenze in esenzione d'imposta. In questi casi, non è obbligatorio indicare nella presente dichiarazione il valore assunto al 1° luglio 1998.

Tuttavia, nel caso in cui il contribuente intenda indicare, per tenerne memoria, il valore assunto al 1° luglio 1998, ancorché l'imposta non sia dovuta, deve essere utilizzato un distinto

quadro RO, compilando esclusivamente il rigo RO11, indicando zero nel rigo RO13 e barrendo la casella posta nel medesimo rigo RO13.

I contribuenti sono in ogni caso tenuti a conservare ed esibire su richiesta dell'Amministrazione finanziaria un apposito prospetto dal quale devono risultare, per ciascuna partecipazione, titolo o diritto, gli estremi identificativi delle partecipazioni stesse, l'indicazione dei criteri seguiti ai fini della valorizzazione, nonché i valori assunti.

Il criterio del valore al 1° luglio 1998 può essere utilizzato anche per una parte soltanto delle partecipazioni possedute a tale data, rimanendo anche in tal caso applicabile la regola dei dodici mesi sopra ricordata. Qualora le partecipazioni che si intende valorizzare siano state acquisite in epoche diverse, va applicato, ai fini dell'individuazione dei costi delle partecipazioni valorizzate, il criterio previsto dall'art. 81 del Tuir, nella versione previgente. Ai sensi di quest'ultima norma si considerano cedute per prime le partecipazioni acquisite per ultime e, pertanto, ai fini dell'applicazione del regime transitorio, si devono valorizzare per prime quelle acquisite per ultime. Inoltre, ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze derivanti dalle cessioni effettuate dalla data del 1° luglio 1998, le partecipazioni così valorizzate si considerano acquisite alla data del 1° luglio 1998.

In caso di utilizzo del criterio del valore al 1° luglio 1998 per partecipazioni su cui esiste un diritto di usufrutto, si rende applicabile il principio contenuto nella circolare della soppressa Direzione Generale delle Imposte Dirette del 10 maggio 1985, n. 16, in base al quale il valore delle partecipazioni deve essere ripartito, in relazione al valore della nuda proprietà e dell'usufrutto così come determinati ai sensi degli artt. 46 e 48 del D.P.R. n. 131 del 1986, facendo riferimento alla data del 1° luglio 1998 ai fini dell'individuazione dei parametri applicabili.

Qualora il maggior valore derivante dall'applicazione del criterio del valore al 1° luglio 1998 sia assoggettato ad imposta sostitutiva sulla base del regime analitico, in quanto ritenuto più conveniente o perché la partecipazione è qualificata, detta plusvalenza:

- va determinata confrontando il valore della partecipazione alla predetta data con il costo fiscalmente rilevante della stessa. Tale costo deve essere calcolato secondo i criteri del D.L. n. 27 del 1991 e, quindi, può essere assunto il costo storico rivalutato attraverso l'applicazione dei coefficienti di rivalutazione di cui all'art. 2, comma 5, del medesimo decreto;
- può essere compensata con eventuali minusvalenze effettivamente realizzate fino al 30 giugno 1998 e con le eccedenze di minusvalenze riportate dai periodi d'imposta precedenti indicate nelle dichiarazioni dei redditi (compresa la presente); mentre non assumono alcuna rilevanza le eventuali minusvalenze derivanti dall'applicazione del criterio del valore al 1° luglio 1998.

■ CRITERIO DEL VALORE AL 28 GENNAIO 1991

Per le partecipazioni possedute alla data del 28 gennaio 1991, in luogo dell'originario costo o valore di acquisto, nonché del valore risultante dall'applicazione del criterio del valore al 1° luglio 1998 sopra descritto, può essere assunto:

- per i titoli, quote o diritti negoziati in mercati regolamentati, il valore risultante dalla media dei prezzi di compenso o dei prezzi fatti nel corso del 1990 dalla borsa valori di Milano o, in difetto, dalle borse cui i titoli erano negoziati in tale periodo;
- per i titoli, quote o diritti non negoziati, il valore alla data del 28 gennaio 1991 della frazione del patrimonio netto della società rappresentata da tali titoli, quote o diritti, determinato sulla base delle risultanze dell'ultimo bilancio approvato prima di tale data. Si tratta, per una società con esercizio coincidente con l'anno solare, del bilancio al 31 dicembre 1989.

Tale disposizione è applicabile anche alle partecipazioni in società di persone, a condizione che siano in regime di contabilità ordinaria; in tal caso si deve fare riferimento all'ultimo bilancio pur se non tecnicamente approvato.

In alternativa, il valore della frazione di patrimonio netto rappresentato dai titoli, quote e diritti può essere determinato, ai sensi del comma 9 del medesimo articolo 14 del D.Lgs. n. 461 del 1997, in relazione al valore effettivo di mercato della partecipazione alla data del 28 gennaio 1991, determinato sulla base di apposita relazione di stima. In quest'ultimo caso la relazione di stima, anche se predisposta prima del 1° luglio 1998, deve essere comunque asseverata da uno dei soggetti a ciò abilitati e il valore periziato, unitamente ai dati relativi al-

l'estensore della perizia deve essere necessariamente riportato nella dichiarazione dei redditi della società (ente o associazione) partecipata relativa al periodo d'imposta in corso al 1° luglio 1998.

Per tali partecipazioni il valore al 28 gennaio 1991, come sopra determinato, costituisce il valore delle stesse alla data del 1° luglio 1998 ai fini della determinazione delle plusvalenze (o minusvalenze) realizzate a partire da tale data. L'assunzione di tale valore non comporta il pagamento dell'imposta sostitutiva né l'indicazione dei relativi dati nel presente quadro. Tuttavia, nel caso in cui il contribuente intenda indicare, per tenerne memoria, il valore assunto al 1° luglio 1998, ancorché l'imposta non sia dovuta, deve essere utilizzato un distinto quadro RO, compilando esclusivamente il **rigo RO11**, indicando zero nel **rigo RO13** e barrando la casella posta nel medesimo **rigo RO13**.

Per le partecipazioni in società non residenti i dati relativi alla perizia e all'estensore devono in ogni caso essere indicati nel presente quadro dal possessore della partecipazione.

I contribuenti sono in ogni caso tenuti a conservare ed esibire su richiesta dell'Amministrazione finanziaria un apposito prospetto dal quale devono risultare, per ciascuna partecipazione, titolo o diritto, gli estremi identificativi delle partecipazioni stesse, l'indicazione dei criteri seguiti ai fini della valorizzazione, nonché i valori assunti.

Al riguardo si precisa che il predetto valore al 28 gennaio 1991 non può essere aggiornato mediante l'applicazione dei coefficienti di rivalutazione Istat; l'adeguamento, infatti, è consentito soltanto a seguito dell'applicazione delle disposizioni relative all'affrancamento di cui al comma 6 dell'articolo 14 del D.Lgs. n. 461 del 1997, nonché di quelle contenute nel comma 5 del medesimo articolo alle condizioni ivi previste.

■ ADEGUAMENTO DEL COSTO DELLE PARTECIPAZIONI QUALIFICATE SULLA BASE DELLE VARIAZIONI DELL'INDICE DEI PREZZI AL CONSUMO

Tale criterio, previsto dal comma 5 dell'articolo 14 del D.Lgs. n. 461 del 1997, basato sull'adeguamento del costo o valore di acquisto sulla base della variazione dei prezzi al consumo, può essere utilizzato esclusivamente da coloro che pongono in essere cessioni di partecipazioni qualificate a partire dal 1° luglio 1998, ai sensi della nuova lettera c) dell'art. 81 del Tuir. Esso consiste nell'assumere in luogo del costo o valore di acquisto delle partecipazioni possedute al 1° luglio 1998, il costo o valore di acquisto adeguato, ai sensi dell'art. 2, comma 5, del D.L. n. 27 del 1991, mediante l'applicazione dei coefficienti di rivalutazione Istat. La rivalutazione tiene conto della variazione della media dei valori dell'indice mensile dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati intervenuta tra la data di acquisto e il 30 giugno 1998, sempreché siano intercorsi non meno di dodici mesi interi.

Con riferimento a tale criterio, si precisa che qualora la cessione effettuata successivamente al 1° luglio 1998 abbia ad oggetto una partecipazione non qualificata, il criterio in esame non si applica; qualora, invece, abbia ad oggetto sia partecipazioni possedute alla data del 1° luglio 1998 sia partecipazioni acquisite successivamente a tale data, il criterio in esame si applica solo relativamente a quelle possedute alla suddetta data e, pertanto, per le partecipazioni acquisite successivamente vanno applicati gli ordinari criteri previsti dal nuovo articolo 82 del Tuir.

L'assunzione di tale valore non comporta il pagamento dell'imposta sostitutiva né l'indicazione dei relativi dati nel presente quadro. I contribuenti sono in ogni caso tenuti a conservare ed esibire su richiesta dell'Amministrazione finanziaria un apposito prospetto dal quale devono risultare, per ciascuna partecipazione, titolo o diritto, gli estremi identificativi delle partecipazioni stesse, l'indicazione del criterio seguito ai fini della valorizzazione, nonché i valori assunti.

■ VALORIZZAZIONE DEGLI ALTRI TITOLI E ATTIVITÀ FINANZIARIE

Ai fini della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze e degli altri proventi ed oneri indicati nelle lettere c-ter), c-quater) e c-quinquies), dell'articolo 81, comma 1, del Tuir, per le operazioni poste in essere a partire dal 1° luglio 1998, l'articolo 14, comma 10, del D.Lgs.

n. 461 del 1997, fissa determinate regole per la valorizzazione di titoli, certificati di massa, valute, rapporti, metalli, strumenti finanziari o crediti detenuti al 1° luglio 1998.

Tale valorizzazione viene effettuata assumendo quale costo o valore di acquisto quello risultante dalla documentazione di data certa, anche proveniente dalle scritture contabili degli intermediari abilitati all'applicazione dell'imposta a norma degli artt. 6 e 7 del D.Lgs. n. 461 del 1997.

Con riferimento alle plusvalenze e agli altri proventi divenuti imponibili per effetto delle nuove disposizioni, in luogo di detto costo o valore di acquisto può essere assunto:

- il valore risultante dalla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di giugno 1998, per titoli, diritti, valute estere, metalli preziosi, strumenti finanziari e rapporti negoziati in mercati regolamentati italiani, ovvero quello risultante dalla media aritmetica dei prezzi rilevati negli ultimi cinque giorni di borsa aperta del mese di giugno 1998, nel caso in cui gli stessi strumenti finanziari siano negoziati esclusivamente in mercati regolamentati esteri. Qualora i titoli o i diritti siano espressi in valuta, è necessario effettuare prima le suddette medie aritmetiche utilizzando gli importi espressi in valuta e, successivamente, convertire in lire l'importo della media; a tal fine, deve essere utilizzato il cambio vigente alla data del 1° luglio 1998;
- il valore al 1° luglio 1998 risultante da apposita stima, che può essere effettuata da uno dei soggetti indicati nell'articolo 14, comma 9, del D.Lgs. n. 461 del 1997, ovvero dagli intermediari che possono applicare l'imposta sostitutiva ai sensi degli articoli 6 e 7 del medesimo decreto, esclusivamente nel caso in cui si tratti di titoli, certificati, diritti, valute estere, metalli preziosi, strumenti finanziari non negoziati in mercati regolamentati, nonché per i crediti.

Ai fini del calcolo del suddetto costo o valore di acquisto non sono computati i redditi di capitale maturati ma non riscossi.

L'assunzione di tale valore non comporta il pagamento dell'imposta sostitutiva né l'indicazione dei relativi dati nel presente quadro. I contribuenti sono in ogni caso tenuti a conservare ed esibire su richiesta dell'Amministrazione finanziaria un apposito prospetto dal quale devono risultare gli estremi identificativi dei titoli e delle altre attività finanziarie, l'indicazione dei criteri seguiti ai fini della valorizzazione, nonché i valori assunti.

■ DICHIARAZIONE E VERSAMENTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

Il valore assunto a riferimento per l'applicazione dell'imposta sostitutiva deve essere riportato nella presente dichiarazione dei redditi. La relativa imposta deve essere versata entro il termine di versamento delle imposte sui redditi dovute a saldo sulla base della medesima dichiarazione.

Tale valore deve essere indicato anche nel caso in cui, applicando le disposizioni di cui all'art. 2 del D.L. n. 27 del 1991, non risulti dovuta alcuna imposta.

I contribuenti sono in ogni caso tenuti a conservare ed esibire su richiesta dell'Amministrazione finanziaria un apposito prospetto dal quale devono risultare, per ciascuna partecipazione, titolo o diritto, gli estremi identificativi delle partecipazioni stesse, l'indicazione dei criteri seguiti ai fini della valorizzazione, nonché i valori assunti.

Ai contribuenti che si sono avvalsi delle disposizioni di cui all'art. 14, comma 7-bis del D.Lgs. n. 461 del 1997, non è impedito di assumere il valore contabile o effettivo di mercato del patrimonio della società partecipata ai sensi dell'art. 14, commi 6, lett. c, e 9, del D.Lgs. n. 461 del 1997. In questo caso, dall'imposta sostitutiva dovuta sulla base di tale maggior valore può essere dedotta quella prelevata dall'intermediario il cui importo deve essere riportato nella presente dichiarazione (**riga RO17**).

■ MODALITÀ DI COMPILAZIONE DELLA SEZIONE II

I rigi da RO11 a RO20 della Sezione II-A devono essere utilizzati per il calcolo dell'imposta sostitutiva dovuta ai sensi dell'art. 14 del D.LG.S n. 461 del 1997, calcolata sulla base del regime analitico.

Nel **riga RO11**, indicare il totale dei valori assunti a riferimento per l'applicazione dell'imposta sostitutiva.

Nel **rigo RO12**, indicare l'importo complessivo del costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni e dei diritti, determinato secondo le istruzioni fornite nel paragrafo precedente.

Nel **rigo RO13**, indicare l'imponibile che si ottiene per differenza tra l'importo del **rigo RO11** e quello del **rigo RO12**.

Se il risultato è negativo, la minusvalenza non può essere in alcun modo utilizzata. In tale caso indicare zero nel **rigo RO13**.

Se il risultato è positivo, e dal prospetto contenuto nel **rigo RO10** risultano minusvalenze, nel **rigo RO14**, indicare dette minusvalenze (fino a concorrenza dell'importo di **rigo RO13**).

Nel **rigo RO15**, indicare la differenza tra l'importo di **rigo RO13** e quello di **rigo RO14**.

Le eventuali minusvalenze effettive residue vanno indicate nel prospetto delle "Minusvalenze non compensate nell'anno", **rigo RO20**, suddivise per ciascun periodo d'imposta.

Nel **rigo RO16**, indicare l'imposta sostitutiva, pari al 25 per cento dell'importo di **rigo RO15**.

Nel **rigo RO17**, indicare l'imposta sostitutiva pagata in base al regime forfetario, anche mediante un intermediario autorizzato.

Nel **rigo RO18**, indicare l'ammontare dell'imposta sostitutiva a debito che, nell'ipotesi in cui il contribuente abbia compilato il **rigo RO17**, è pari alla differenza tra l'importo di **rigo RO16** e l'importo di **rigo RO17**.

Se l'importo del **rigo RO17** è superiore a quello del **rigo RO16** indicare nel **rigo RO19** l'ammontare dell'imposta sostitutiva a credito.

Nel prospetto relativo alle minusvalenze non compensate nell'anno, vanno indicate, nel **rigo RO20**, separatamente nei relativi campi, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta **1994, 1995, 1996, 1997** e dalla Sezione I della presente dichiarazione **realizzate entro il 30 giugno 1998 (Rigo RO10)**, che non si sono potute compensare con le plusvalenze dichiarate nei **rigi RO3** e **RO13**.

I rigi da RO21 a RO25 della Sezione II-B devono essere utilizzati per il calcolo dell'imposta sostitutiva dovuta ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. n. 461 del 1997, calcolata sulla base del regime forfetario.


Nel **rigo RO21**, indicare il totale dei valori assunti a riferimento per l'applicazione dell'imposta sostitutiva.

Nel **rigo RO22**, indicare l'imposta sostitutiva dovuta ottenuta applicando il 2,1 per cento dell'importo indicato nel **rigo RO21**.

Nel **rigo RO23**, indicare l'imposta sostitutiva pagata in base al regime forfetario mediante un intermediario autorizzato.

Nel **rigo RO24**, indicare l'ammontare dell'imposta sostitutiva a debito che, nell'ipotesi in cui il contribuente abbia compilato il **rigo RO23**, è pari alla differenza tra l'importo di **rigo RO22** e l'importo di **rigo RO23**.

Se l'importo del **rigo RO23** è superiore a quello del **rigo RO22** indicare nel **rigo RO25** l'ammontare dell'imposta sostitutiva a credito.

 **ATTENZIONE** In merito alle compensazioni e ai versamenti consultare le istruzioni relative al quadro RX.

Prospetto delle partecipazioni in società estere

Il presente prospetto relativo alle **Partecipazioni in società estere** deve essere compilato soltanto nel caso di partecipazioni in società non residenti. In particolare, indicare il valore periziato e i dati identificativi dell'estensore della perizia e barrare l'apposita casella se, relativamente alle partecipazioni possedute alla data del 28 gennaio 1991, si assume il valore effettivo delle stesse alla predetta data, risultante da apposita perizia giurata.

17.3 Sezione III

La nuova disciplina introdotta dal D.Lgs. n. 461 del 1997

Come già anticipato, la riforma della tassazione dei redditi finanziari, che è entrata in vigore il 1° luglio 1998, ha realizzato l'ampliamento della base imponibile, attraverso l'estensione della tassazione a tutti i redditi diversi di natura finanziaria, nonché l'uniformità del prelievo, attraverso l'applicazione di un'imposta sostitutiva con due aliquote, 12,50 e 27 per cento.

In particolare, per quanto riguarda le plusvalenze, la riforma ha individuato con maggiore precisione il concetto di cessione a titolo oneroso di partecipazioni, titoli e diritti rappresentativi di una partecipazione in società, suddividendole in due categorie.

Rientrano nella prima categoria le plusvalenze realizzate mediante la cessione di partecipazioni qualificate (art. 81, comma 1, lett. c), del Tuir).

Costituisce cessione di partecipazioni qualificate la cessione di azioni, diverse dalle azioni di risparmio, e di ogni altra partecipazione al capitale o al patrimonio delle società di cui all'art. 5 del Tuir (escluse le associazioni costituite fra artisti e professionisti) e delle società ed enti di cui all'art. 87, comma 1, lett. a), b), e d), del Tuir, nonché la cessione di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni, qualora le partecipazioni, i diritti o i titoli ceduti rappresentino, complessivamente, una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 2 o al 20 per cento ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 5 o al 25 per cento, a seconda che si tratti o meno di titoli negoziati in mercati regolamentati. La percentuale di diritti di voto e di partecipazione è determinata tenendo conto di tutte le cessioni effettuate nel corso di dodici mesi, ancorché nei confronti di soggetti diversi. Tale disposizione si applica dalla data in cui le partecipazioni, i titoli ed i diritti posseduti, rappresentano una percentuale di diritto di voto o di partecipazione superiore alle percentuali suindicate.

Pertanto la sua applicazione è subordinata alla condizione che il contribuente possieda, almeno per un giorno, una partecipazione superiore alle predette percentuali.

Per quanto riguarda la cessione di diritti reali di godimento e, in particolare, del diritto di usufrutto e della nuda proprietà qualora il cedente rimanga titolare del diritto di voto, ai fini della qualificazione della cessione, deve essere utilizzato il criterio in base al quale costituiscono cessioni di partecipazione qualificate quelle che rappresentano una percentuale di partecipazione al capitale o al patrimonio della società partecipata superiore al 5 o al 25 per cento, a seconda che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati. La percentuale di capitale sociale rappresentata dalla partecipazione ceduta va calcolata con riferimento alla parte del valore nominale delle partecipazioni corrispondenti al rapporto tra il valore dell'usufrutto o della nuda proprietà e il valor della piena proprietà.


$$\text{Percentuale ceduta} = \text{valore nominale azioni} \quad \times \quad \frac{\text{valore usufrutto o nuda proprietà}}{\text{valore piena proprietà}}$$

Il valore dell'usufrutto e quello della nuda proprietà si determinano secondo: i criteri indicati dagli articoli 46 e 48 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro).

Alle plusvalenze appartenenti alla prima categoria l'imposta sostitutiva si applica nella misura del 27 per cento.

Rientrano, invece, nella seconda categoria tutte le altre plusvalenze ed i proventi indicati nell'art. 81, comma 1, lettere da c-bis a c-quinquies del Tuir, per le quali l'imposta sostitutiva è dovuta nella misura del 12,50 per cento. Si tratta delle plusvalenze e degli altri proventi derivanti da:

- cessione a titolo oneroso di partecipazioni non qualificate - tra cui rientrano in ogni caso le cessioni di azioni di risparmio (art. 81, comma 1, lett. c-bis);
- cessione a titolo oneroso o rimborso di titoli non partecipativi (comprese le obbligazioni e i titoli di Stato), nonché cessione a titolo oneroso di metalli preziosi e di valute estere se derivanti da depositi o conti correnti o da cessione a termine. Alla cessione a titolo oneroso della valuta estera è equiparato anche il prelievo dal conto corrente ovvero dal deposito nel solo caso in cui la giacenza massima dei depositi complessivamente intrattenuti dai contribuenti superi i 100 milioni di lire per almeno sette giorni lavorativi continui (art. 81, comma 1, lett. c-ter e comma 1-ter);
- "contratti derivati", nonché i redditi derivanti da ogni altro contratto a termine che, pur non essendo generalmente compreso fra i contratti derivati, presenta comunque la caratteristica di poter essere eseguito in forma differenziale e cioè con il pagamento di semplici differenze di prezzo (art. 81, comma 1, lett. c-quater);
- cessione a titolo oneroso ovvero chiusura di rapporti produttivi di redditi di capitale, di crediti pecuniari non rappresentati da titoli, di strumenti finanziari, nonché quelli realizzati mediante rapporti attraverso cui possono essere conseguiti differenziali positivi e negativi in dipendenza di eventi incerti (art. 81, comma 1, lett. c-quinquies).

 **ATTENZIONE** Le plusvalenze predette devono essere indicate distintamente in ragione della categoria alla quale appartengono. A tal fine deve essere compilata la Sez. III del presente quadro.

Il contribuente è tenuto a compilare e a conservare un apposito prospetto nel quale indicare, per ognuna delle operazioni eseguite, l'ammontare lordo dei corrispettivi, l'ammontare dei relativi costi e il risultato del calcolo effettuato. Questo prospetto dovrà essere esibito o trasmesso, su richiesta, all'Amministrazione finanziaria.

Con riferimento alle plusvalenze e gli altri proventi di cui all'art. 81, comma 1, lettere da c-bis a c-quinquies, il presente quadro deve essere compilato dai contribuenti che, ricorrendone le condizioni, non hanno esercitato l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva secondo le disposizioni degli artt. 6 e 7 del D.Lgs. n. 461 del 1997. Al riguardo si ricorda che per i rapporti in essere al 1° luglio 1998 la predetta opzione opera di diritto, salvo revoca da parte degli interessati.

17.4**Determinazione delle plusvalenze e degli altri redditi di cui all'art. 81, comma 1, lettere da c) a c-quinquies), del Tuir**

I redditi di natura finanziaria di cui alle lettere da c) a c-quinquies) dell'art. 81, comma 1, del Tuir, sono suddivisi in due categorie distinte ai fini del pertinente regime impositivo.

La prima di tali categorie è costituita dalla somma algebrica delle plusvalenze e delle minusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso delle partecipazioni qualificate di cui alla lettera c) del comma 1 dell'art. 81 del medesimo testo unico.

La seconda delle suddette categorie è costituita dalla somma algebrica delle plusvalenze e delle minusvalenze di cui alle lettere c-bis) e c-ter) del citato art. 81, derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni non qualificate (art. 81, lett. c-bis) e dalla cessione a titolo oneroso ovvero dal rimborso di titoli non rappresentativi di merci, di certificati di massa, di quote di partecipazione ad organismi d'investimento collettivo, di metalli preziosi allo stato grezzo o monetato e dalla cessione a termine di valute estere o rivenienti da depositi e conti correnti (art. 81, lett. c-ter)), nonché dai redditi e dalle perdite derivanti da contratti derivati (art. 81, lett. c-ater)) e dalle plusvalenze e altri proventi derivanti dalla cessione di crediti pecuniari, di contratti produttivi di redditi di capitale e di strumenti finanziari e, infine, dai proventi costituiti dai differenziali positivi dei contratti aleatori (art. 81, lett. c-quinquies)).

Nel caso in cui all'interno di ciascuna delle due predette categorie l'ammontare delle minusvalenze (o perdite) sia superiore a quello delle plusvalenze (o redditi) l'eccedenza è portata in deduzione, fino a concorrenza, dalle plusvalenze dei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quarto, a condizione che tale situazione sia evidenziata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui essa si è verificata.

Per effetto di questa distinzione, quindi, le minusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate (quelle cioè della prima categoria) non possono essere portate in deduzione dalle plusvalenze e dagli altri redditi derivanti dalla cessione di partecipazioni non qualificate, titoli non partecipativi, certificati, valute, metalli preziosi, crediti pecuniari e altri strumenti finanziari (quelli cioè della seconda categoria) e viceversa.

Dalle plusvalenze effettivamente realizzate dal 1° luglio 1998, facenti parte della prima o della seconda categoria, possono essere portate in deduzione le minusvalenze effettivamente realizzate entro il 30 giugno 1998.

Per quanto concerne le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni, qualificate e non qualificate, di diritti e titoli attraverso i quali possono essere acquistate le partecipazioni (art. 81, comma 1, lettere c) e c-bis) del Tuir), nonché di titoli non rappresentativi di partecipazioni, di certificati di massa, di valute, di quote di partecipazione a O.I.C.V.M. e di metalli preziosi di cui alla lettera c-ter) del comma 1 dell'art. 81 del medesimo testo unico, il legislatore ha stabilito criteri comuni per la loro determinazione.

Ai sensi del comma 5 dell'art. 82 del Tuir, le plusvalenze da assoggettare all'imposta sostitutiva sono costituite dalla differenza tra il corrispettivo percepito (ovvero la somma o il valore normale dei beni rimborsati) ed il costo (ovvero il valore) d'acquisto, aumentato di ogni onere inerente alla loro produzione, compresa l'imposta di successione e donazione, le spese notari, le commissioni d'intermediazione, la tassa sui contratti di borsa, ecc., ad eccezione degli interessi passivi.

Nel caso di acquisto per successione si assume come costo di acquisto il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti di tale imposta. La nuova disposizione stabilisce tuttavia che a detti valori il contribuente deve aggiungere il valore normale dei titoli esenti dal tributo successorio ad essi attribuibile alla data di apertura della successione.

Nel caso di acquisto per donazione il contribuente deve assumere il costo del donante e, cioè, quello che il donante avrebbe assunto come costo o valore di acquisto se, invece di donare l'attività finanziaria di cui abbia il possesso, l'avesse ceduta a titolo oneroso.

Il costo di acquisto dei titoli partecipativi deve intendersi comprensivo anche dei versamenti, in denaro o in natura, a fondo perduto o in conto capitale, nonché della rinuncia ai crediti vantati nei confronti della società da parte dei soci o partecipanti.

Per espressa previsione normativa (art. 82, comma 6, lettera b), qualora vengano superate le percentuali di diritti di voto o di partecipazione indicate nella lettera c), i corrispettivi percepiti

anteriormente al periodo d'imposta si considerano percepiti nel periodo d'imposta in cui le percentuali sono superate.

Per le partecipazioni nelle società indicate dall'art. 5 del Tuir, diverse da quelle immobiliari o finanziarie, il comma 5 dell'art. 82, nel riprodurre il contenuto del comma 1-bis dello stesso articolo vigente fino alla data del 30 giugno 1998, stabilisce che il costo è aumentato o diminuito dei redditi e delle perdite imputate al socio e dal costo si scomputano, fino a concorrenza dei redditi già imputati, gli utili distribuiti al socio. In tal modo i redditi della società già tassati per trasparenza in capo ai soci non sono assoggettati nuovamente a tassazione quali plusvalenze da cessione.

Poiché la soppressione della disciplina contenuta nel citato D.L. n. 27 del 1991 comporta altresì la soppressione della disposizione contenuta nell'art. 2, comma 5, di tale decreto (la quale stabiliva che, ai fini della determinazione delle plusvalenze o delle minusvalenze, il costo fiscalmente riconosciuto poteva essere rivalutato in base al tasso di variazione della media dei valori dell'indice mensile dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed 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, sempreché tra la cessione e l'acquisto siano trascorsi almeno dodici mesi), ne deriva che per la tassazione delle plusvalenze secondo la nuova disciplina il costo o valore d'acquisto delle partecipazioni va assunto nel suo importo effettivo e, quindi, senza procedere al predetto adeguamento (ad eccezione di quanto è stabilito per il regime transitorio).

Per quanto concerne la determinazione della base imponibile delle plusvalenze derivanti dalla cessione a termine di valute, si assume come costo il valore della valuta calcolato in base al cambio a pronti vigente alla data di stipula del contratto di cessione.

Nel caso, invece, di cessione a pronti di valute estere prelevate da depositi e conti correnti, la base imponibile è pari alla differenza tra il corrispettivo della cessione ed il costo della valuta, rappresentato dal cambio storico calcolato sulla base del criterio "L.I.F.O.", costo che deve essere documentato dal contribuente. Qualora non sia possibile determinare il costo per mancanza di documentazione, si deve far riferimento al minore dei cambi mensili determinati con l'apposito decreto ministeriale nel periodo d'imposta in cui la plusvalenza è stata conseguita. I decreti ministeriali che accertano il cambio delle valute estere in ciascun mese sono pubblicati nella Gazzetta Ufficiale entro il mese successivo.

Per quanto concerne la determinazione della base imponibile della cessione a titolo oneroso di titoli diversi da quelli partecipativi essa è determinata per differenza tra il prezzo di cessione ed il costo di acquisto, calcolato sulla base del criterio "L.I.F.O." ed incrementato degli oneri strettamente inerenti. Qualora la cessione derivi dall'esercizio in forma specifica di una "opzione", la plusvalenza è determinata tenendo conto del premio pagato o incassato, il cui importo deve essere, quindi, dedotto o aggiunto al corrispettivo percepito.

Sempre in tema di determinazione della base imponibile delle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di titoli non partecipativi, si fa presente che ai sensi del nuovo comma 6 dell'art. 82 del Tuir, dal corrispettivo percepito (o dalla somma rimborsata) si scomputano i redditi di capitale maturati ma non ancora riscossi e quindi sia quelli a maturazione periodica (interessi) che quelli a maturazione non periodica (proventi degli organismi d'investimento collettivo del risparmio). Tale principio non si applica tuttavia agli utili derivanti dalla cessione di partecipazioni in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche in quanto - come emerge chiaramente anche dal comma 6-bis dell'art. 14 del Tuir - tali utili sono sempre imponibili a carico del soggetto che li ha materialmente riscossi, anche se tale soggetto non rivestiva la qualifica di socio al momento di approvazione della delibera di distribuzione.

Per le valute estere prelevate da depositi e conti correnti si assume come corrispettivo il valore normale della valuta alla data di effettuazione del prelievo.

Per quanto concerne, infine, la determinazione della base imponibile delle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di metalli preziosi, in mancanza della documentazione del costo di acquisto, le stesse sono determinate in misura pari al 25 per cento del corrispettivo della cessione.

I redditi derivanti da contratti derivati e da altri contratti a termine di natura finanziaria sono costituiti dal risultato che si ottiene facendo la somma algebrica sia dei differenziali, positivi o negativi, che degli altri proventi ed oneri che il contribuente ha percepito o ha sostenuto in relazione a ciascuno dei rapporti di cui alla citata disposizione dell'art. 81, lett. c-*quater*). Ciò implica una compensazione sia dei differenziali positivi e negativi che dei redditi e delle perdite relativi a ciascun contratto rientrante nell'ambito della disposizione in rassegna. Ai fini dell'applicazione dell'imposta, non è sufficiente che in relazione ai differenziali, proventi ed oneri in questione il contribuente abbia sostenuto dei pagamenti o abbia incassato delle somme, essendo necessario che tali pagamenti e incassi abbiano il carattere della definitività, in quanto il contratto sia stato chiuso, eseguito o ceduto.

Nel caso in cui un contratto derivato di tipo traslativo che comporti la consegna dell'attività sottostante sia eseguito mediante tale consegna e non già mediante il pagamento del differenziale, il provento imponibile va determinato secondo le disposizioni - già esaminate - concernenti le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di titoli, strumenti finanziari o di valute estere.

Tra i proventi e gli oneri che concorrono a formare il reddito o la perdita complessivamente realizzata mediante l'utilizzo dei contratti derivati e degli altri contratti a termine rientranti nell'ambito applicativo dell'art. 81, lett. c-*quater*), del Tuir, devono essere inclusi anche i premi pagati e riscossi su opzioni, sia di tipo traslativo che differenziale, in quanto anch'essi costituiscono veri proventi ed oneri. Ai sensi del comma 7 dell'art. 82 del Tuir, i premi in questione non devono concorrere a formare il reddito o la perdita nel periodo d'imposta in cui essi sono stati riscossi o pagati, ma nel periodo d'imposta in cui l'opzione è stata esercitata ovvero è scaduto il termine per il suo esercizio, in quanto è solo con il venire meno dell'opzione che può considerarsi effettivamente compiuta l'operazione economica ad essa sottesa.

L'applicabilità di questa regola è stata esclusa, peraltro, nel caso in cui l'opzione sia stata chiusa anticipatamente mediante la stipula di una opzione eguale e contraria per la stessa scadenza, come pure nel caso in cui l'opzione sia stata ceduta a terzi. In dette ipotesi, infatti, ai fini dell'imputazione dei premi non è necessario attendere la scadenza del termine stabilito per l'esercizio del diritto d'opzione, in quanto con il verificarsi di tali eventi i premi assumono i caratteri previsti per la loro imponibilità come proventi o per la loro deducibilità come oneri.

Ai fini della determinazione delle plusvalenze e degli altri proventi realizzati mediante la cessione a titolo oneroso o la chiusura di rapporti produttivi di redditi di capitale e mediante la cessione a titolo oneroso ovvero il rimborso di crediti pecuniari o di strumenti finanziari, nonché quelli realizzati mediante rapporti attraverso cui possono essere conseguiti differenziali positivi e negativi in dipendenza di un evento incerto di cui all'art. 81, comma 1, lett. c-*quies*), del Tuir, il comma 8 dell'art. 82 del Tuir stabilisce che i redditi in questione sono costituiti dalla differenza positiva tra i corrispettivi percepiti (ovvero le somme rimborsate) ed i corrispettivi pagati (ovvero le somme corrisposte), aumentate di ogni onere inerente alla loro produzione, con esclusione degli interessi passivi. Da ciò deriva che nei casi di specie, diversamente da quanto previsto per la determinazione delle predette plusvalenze, non è ammessa la deducibilità delle minusvalenze e dei differenziali negativi.

■ DISCIPLINA DELLE PLUSVALENZE E DEI REDDITI DIVERSI DI NATURA FINANZIARIA DEI SOGGETTI NON RESIDENTI

Relativamente ai soggetti non residenti l'articolo 1 del D.Lgs. n. 461 del 1997 apporta alcune modifiche all'art. 20, comma 1, lett. f), del Tuir.

Al riguardo si ricorda che la precedente formulazione di quest'ultima disposizione normativa considerava prodotti in Italia i redditi diversi derivanti da attività svolte nel territorio dello Stato o relativi a beni che si trovano nel territorio stesso. La medesima disposizione, inoltre, con riferimento alla cessione di partecipazioni in società residenti, considerava in ogni caso esistenti nel territorio dello Stato le partecipazioni in società a responsabilità limitata, in nome collettivo e in accomandita semplice.

Con la suddetta modifica dell'art. 20, comma 1, lett. f), del Tuir, il legislatore ha inteso ampliare la presunzione assoluta di territorialità al fine di ricomprendere tra le partecipazioni che si considerano esistenti nel territorio dello Stato, oltre alle partecipazioni in società a responsabilità limitata, in accomandita semplice e in nome collettivo residenti, anche quelle in società per azioni o in accomandita per azioni residenti e, conseguentemente, attrarre alla sfera impositiva le plusvalenze realizzate dai non residenti sulle partecipazioni possedute in società residenti di ogni tipo, indipendentemente dal fatto che i titoli rappresentativi delle predette partecipazioni siano depositati in Italia.

Con la stessa disposizione il legislatore ha stabilito, tuttavia, che la presunzione assoluta di territorialità così introdotta non opera per le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni non qualificate di cui alla lett. c-bis) dell'art. 81 del Tuir, se queste sono negoziate nei mercati regolamentati. Pertanto, tali plusvalenze non si considerano in ogni caso prodotte nel territorio dello Stato, anche se le partecipazioni in parola siano detenute in Italia.

In merito alla disposizione in esame va innanzitutto precisato che con il termine "partecipazione" il legislatore ha inteso riferirsi alla nozione recata dall'art. 81 del Tuir (espressamente richiamato dall'art. 20 dello stesso testo unico) e, pertanto, in essa debbono ricomprendersi non solo le azioni e ogni altra partecipazione al patrimonio delle società di persone (con la sola esclusione delle associazioni tra artisti e professionisti), delle società di capitali e degli

enti commerciali, ma anche i diritti ed i titoli attraverso cui possono essere acquistate dette partecipazioni.

Un'ulteriore importante innovazione introdotta dal D.lgs. n. 461 del 1997 è quella contenuta nel comma 5 dell'art. 5 con il quale è stato previsto un apposito regime di esenzione per le plusvalenze e i redditi indicati nelle lett. da c-bis) a c-quinquies) dell'art. 81 del Tuir, e quindi per tutti i redditi diversi derivanti da operazioni finanziarie, con esclusione delle plusvalenze derivanti da cessioni a titolo oneroso di partecipazioni qualificate.

Tale regime si applica sia ai soggetti che risiedono in Paesi con i quali sono in vigore Convenzioni contro le doppie imposizioni che consentono lo scambio di informazioni necessarie per accertare il requisito della residenza - con esclusione dei soggetti residenti in paesi o territori con regime fiscale privilegiato individuati nel D.M. 24 aprile 1992 (in G.U. n. 104 del 6 maggio 1992) - sia agli enti ed organismi internazionali costituiti in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia.

In relazione a tale disposizione si osserva che i requisiti sopra elencati sono del tutto identici a quelli stabiliti dall'art. 6 del D.lgs. 1° aprile 1996, n. 239, per consentire ai non residenti di percepire gli interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e titoli simili ivi menzionati senza l'applicazione dell'imposta sostitutiva introdotta dal medesimo provvedimento.

La stessa disposizione precisa, tra l'altro, che ai fini della sussistenza del requisito della residenza si deve far riferimento alle norme contenute nelle singole convenzioni.

A tale proposito occorre considerare che con il decreto ministeriale 4 settembre 1996, pubblicato nella G. U. n. 220 del 19 settembre 1996 ed integrato dai successivi decreti ministeriali 25 marzo 1998 (G.U. n. 88 del 16 aprile 1998) e 16 dicembre 1998 (G.U. n. 25 del 1° febbraio 1999) sono stati elencati gli Stati con i quali risulta attuabile lo scambio di informazioni; conseguentemente, il regime di esenzione previsto dall'art. 5, comma 5, del provvedimento in esame si applica nei confronti dei soggetti residenti negli Stati medesimi.

Si precisa, tuttavia, che l'esenzione in esame non spetta a quei soggetti che, pur essendo residenti in alcuni Stati indicati nei citati decreti ministeriali del 4 settembre 1996 e del 25 marzo 1998, sono inclusi altresì nel citato decreto ministeriale 24 aprile 1992, concernente l'individuazione dei Paesi con regime fiscale privilegiato.

■ MODALITÀ DI COMPILAZIONE DELLA SEZIONE III

I rigi da RO28 a RO37 della Sezione III-A devono essere utilizzati per il calcolo dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze relative alla cessione di partecipazioni qualificate, realizzate a decorrere dal 1° luglio 1998.

Nel **rigo RO28**, indicare il totale dei corrispettivi delle cessioni di partecipazioni qualificate.

Nel **rigo RO29**, indicare l'importo complessivo del costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni e dei diritti, determinato secondo le istruzioni fornite con riferimento alla nuova disciplina introdotta dal D.lgs. n. 461 del 1997, tenendo conto anche delle disposizioni di carattere transitorio qualora il contribuente se ne sia avvalso;

Nel **rigo RO30**, indicare l'imponibile che si ottiene per differenza tra l'importo del **rigo RO28** e quello del **rigo RO29**.

Se il risultato è negativo, la minusvalenza potrà essere portata in diminuzione delle eventuali plusvalenze della medesima categoria realizzate nel periodo d'imposta successivi ma non oltre il quarto. In tale caso indicare zero nel **rigo RO30** e riportare, nel **campo 5** del prospetto "Minusvalenze non compensate nell'anno", la differenza tra l'importo di **rigo RO29** e quello di **rigo RO28**. Tali minusvalenze non possono, invece essere portate in diminuzione delle plusvalenze realizzate entro il 30 giugno 1998, indicate nella Sezione I del presente quadro, né delle plusvalenze indicate nella Sezione II.

Se il risultato è positivo, e dalla dichiarazione residuano minusvalenze (indicate nel **rigo RO20**), nel **rigo RO31**, indicare dette minusvalenze (fino a concorrenza dell'importo di **rigo RO30**).

Nel **rigo RO32**, indicare la differenza tra l'importo di **rigo RO30** e quello di **rigo RO31**.

Le eventuali minusvalenze residue vanno indicate nel prospetto delle "Minusvalenze non compensate nell'anno", **rigo RO37**, suddivise per ciascun periodo d'imposta.

Nel **rigo RO33**, indicare l'imposta sostitutiva, pari al 27 per cento dell'importo di **rigo RO32**.

Nel **rigo RO34**, indicare l'imposta sostitutiva pagata in base al regime forfetario, anche mediante un intermediario autorizzato, nonché l'imposta pagata nella misura del 12,50 per cento ai sensi dell'art. 5, comma 2, del D.lgs. n. 461 del 1997, anche mediante un intermediario.

Nel **rigo RO35**, indicare l'ammontare dell'imposta sostitutiva a debito che, nell'ipotesi in cui il contribuente abbia compilato il **rigo RO34**, è pari alla differenza tra l'importo di **rigo RO33** e l'importo di **rigo RO34**.

Se l'importo del **rigo RO34** è superiore a quello del **rigo RO33** indicare nel **rigo RO36** l'ammontare dell'imposta sostitutiva a credito.

Nel prospetto relativo alle minusvalenze non compensate nell'anno, vanno indicate, nel **rigo RO37**, separatamente nei relativi campi, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta **1994, 1995, 1996, 1997** e dalla presente dichiarazione, che non si sono potute compensare con le plusvalenze dichiarate nelle precedenti Sezioni.

I righi da RO38 a RO44 della Sezione III-B devono essere utilizzati per il calcolo dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze e altri proventi diversi da quelli indicati nei righi precedenti, realizzati o conseguiti a decorrere dal 1° luglio 1998.

Nel **rigo RO38**, indicare il totale dei corrispettivi derivanti dalla cessione di partecipazioni non qualificate, dalla cessione o rimborso di titoli, valute, metalli preziosi, nonché differenziali positivi e altri proventi.

Nel **rigo RO39**, l'importo complessivo del costo fiscalmente riconosciuto dei titoli, valute, metalli preziosi o rapporti, determinato secondo le istruzioni precedentemente fornite con riferimento alla nuova disciplina introdotta dal D.Lgs. n. 461 del 1997, tenendo conto anche delle disposizioni di carattere transitorio qualora il contribuente se ne sia avvalso. Per i metalli preziosi, in mancanza della documentazione attestante il costo di acquisto, nel **rigo RO39** indicare il 75 per cento dell'importo del **rigo RO38**.

Nel **rigo RO40**, indicare l'imponibile che si ottiene per differenza tra l'importo del **rigo RO38** e quello del **rigo RO39**.

Se il risultato è negativo, la minusvalenza potrà essere portata in diminuzione delle eventuali plusvalenze della medesima categoria realizzate nel periodo d'imposta successivi ma non oltre il quarto. In tale caso indicare zero nel **rigo RO40** e riportare, nel **campo 5** del prospetto "Minusvalenze non compensate nell'anno", la differenza tra l'importo di **rigo RO39** e quello di **rigo RO38**. Tali minusvalenze non possono, invece, essere portate in diminuzione delle plusvalenze realizzate entro il 30 giugno 1998, indicate nella Sezione I del presente quadro, né delle plusvalenze indicate nella Sezione II.

Se il risultato è positivo, e dalla dichiarazione residuano minusvalenze non compensate nelle precedenti sezioni I, II-A e III-A, nel **rigo RO41**, indicare dette minusvalenze (fino a concorrenza dell'importo di **rigo RO40**).

Nel **rigo RO42**, indicare la differenza tra l'importo di **rigo RO40** e quello di **rigo RO41**.

Le eventuali minusvalenze residue vanno indicate nel prospetto delle "Minusvalenze non compensate nell'anno", suddivise per ciascun periodo d'imposta.

Nel **rigo RO43**, indicare l'imposta sostitutiva a debito, pari al 12,50 per cento dell'importo di **rigo RO42**.

Nel prospetto relativo alle minusvalenze non compensate nell'anno, vanno indicate, nel **rigo RO44**, separatamente nei relativi campi, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta **1994, 1995, 1996, 1997** e dalla presente dichiarazione, che non si sono potute compensare con le plusvalenze dichiarate nelle precedenti Sezioni.

R18 - QUADRO RP - REDDITI DI CAPITALE SOGGETTI AD IMPOSTA SOSTITUTIVA E REDDITI DI FONTE ESTERA

18.1 Generalità

Nel presente quadro vanno indicati alcuni redditi di capitale, compresi quelli di fonte estera, assoggettabili ad imposta sostitutiva, nonché altri redditi di fonte estera assoggettabili a tassazione separata.

Nei **righe RP1 e RP2** vanno indicati i redditi di capitale soggetti in Italia a ritenuta a titolo d'imposta corrisposti da soggetti non residenti senza l'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 applicata in Italia sui redditi della stessa natura (art. 16-bis del Tuir come introdotto dal-

l'art. 21 della L. 27 dicembre 1997, n. 449). Il contribuente ha la facoltà di non avvalersi del regime di imposizione sostitutiva e, in tal caso, compete il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero.

Pertanto, nei righe RP1 e RP2, indicare:

- nella **colonna 1**, la lettera corrispondente al tipo di reddito secondo l'elencazione riportata in **Appendice** alla voce "Redditi di capitale di fonte estera soggetti ad imposta sostitutiva";
- nella **colonna 2**, il codice stato estero in cui il reddito è stato prodotto;
- nella **colonna 3**, l'ammontare del reddito, al lordo di eventuali ritenute subite nello Stato estero in cui il reddito è stato prodotto;
- nella **colonna 4**, l'aliquota applicabile;
- nella **colonna 5**, l'imposta sostitutiva dovuta.

La colonna 5 non va compilata qualora si opti per la tassazione ordinaria barrando la casella posta in **colonna 6**. In tal caso, i redditi del presente rigo, al lordo delle eventuali ritenute subite all'estero, concorrono alla formazione del reddito complessivo e vanno indicati nel quadro RA o RC o RD, ovvero nel rigo RG14 del quadro RG e per essi spetta il credito di imposta per le imposte pagate all'estero.

Nel **rigo RP3**, indicare il totale dell'imposta sostitutiva dovuta.

L'imposta sostitutiva dovuta deve essere versata nei termini e con le modalità previsti per il versamento a saldo delle imposte sui redditi dovute in base alla dichiarazione dei redditi.

Nei righe **RP4** e **RP5** vanno indicati gli interessi e altri proventi delle obbligazioni e titoli similari, pubblici e privati, ai quali non sia stata applicata l'imposta sostitutiva prevista dal decreto legislativo 1° aprile 1996, n. 239. In tal caso i suddetti proventi vanno dichiarati per la parte maturata nel periodo di possesso e incassata, in modo esplicito o implicito, nel periodo d'imposta. Per tali redditi non è ammessa l'opzione per la tassazione ordinaria.

Pertanto, nei **righe RP4** e **RP5**, indicare:

- nella **colonna 1**, l'ammontare del reddito non assoggettato ad imposta sostitutiva;
- nella **colonna 2**, l'aliquota applicabile;
- nella **colonna 3**, l'imposta sostitutiva dovuta.

Nel rigo RP6, indicare il totale dell'imposta sostitutiva dovuta.

L'imposta sostitutiva dovuta deve essere versata nei termini e con le modalità previsti per il versamento a saldo delle imposte sui redditi dovute in base alla dichiarazione dei redditi.

Nel **rigo RP7** 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 del 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 residenti. 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. 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.

Pertanto, nel rigo RP7, indicare:

- nella **colonna 1**, l'ammontare dei proventi derivanti dai depositi a garanzia maturati nel periodo d'imposta;
- nella **colonna 2**, l'importo della somma dovuta;

Tale somma deve essere versata nei termini e con le modalità previste per il versamento delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi.

Nel **rigo RP8** vanno indicate le plusvalenze, di cui all'art. 81, lett. c-ter), del Tuir, realizzate entro il **30 giugno 1998** 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 d'imposta pari al 12,50 per cento (prevista dall'art. 67 del D.L. n. 331 del 1993, convertito

dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427). Il contribuente ha la facoltà di non avvalersi della tassazione separata e, in tal caso, compete il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero.

Pertanto, nel rigo RP8, indicare:

- alla **colonna 1**, il codice stato estero di residenza del cessionario non residente;
- alla **colonna 2**, l'ammontare delle plusvalenze.

Nella **colonna 3**, barrare la casella in caso di opzione per la tassazione ordinaria.

In tal caso, i redditi del presente rigo al lordo delle eventuali ritenute subite all'estero, concorrono alla formazione del reddito complessivo e vanno indicati nel quadro RA o RC o RD, ovvero nel rigo RG14 del quadro RG e per essi spetta il credito di imposta per le imposte pagate all'estero.

R19 - QUADRO RR - CREDITI D'IMPOSTA

19.1

Generalità

Il quadro RR va utilizzato per l'indicazione e l'utilizzo dei crediti d'imposta concessi:

- alle piccole e medie imprese per gli investimenti innovativi e 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) ai sensi del D.L. 357 del 1994;
- **alle piccole e medie imprese operanti nelle aree situate nei territori di cui all'obiettivo 1 del regolamento Cee n. 2052/88 (compreso l'Abruzzo) per l'assunzione di nuovi dipendenti;**
- **alle piccole e medie imprese con unità produttive ubicate in territori con tasso medio di disoccupazione superiore alla media nazionale e confinanti con le aree di cui all'obiettivo 1 del regolamento Cee n. 2052/88 (compreso l'Abruzzo), nonché nelle aree di crisi situate in province con tasso di disoccupazione superiore del 20% alla media nazionale, che assumono nuovi dipendenti;**
- **alle piccole e medie imprese commerciali di vendita al dettaglio, di somministrazione di alimenti e bevande e alle imprese turistiche che acquistano determinati beni strumentali;**
- **alle imprese che acquistano strumenti per pesare;**
- 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;
- **alle imprese costruttrici o importatrici di macchine e attrezzature agricole nuove di fabbrica per il riconoscimento, al venditore delle stesse, del contributo statale a fronte della rottamazione di analoghi beni usati;**
- **alle imprese costruttrici o importatrici di autoveicoli nuovi di fabbrica alimentati a gas metano o GPL, ovvero agli installatori di impianti di alimentazione a metano o a GPL;**
- **alle imprese venditrici di personal computer multimediali, nuovi di fabbrica, per le cessioni effettuate a favore delle università e delle istituzioni scolastiche di ogni ordine e grado;**
- **alle piccole e medie imprese, alle imprese artigiane e ai soggetti di cui all'art. 17 della legge n. 317 del 1991 per ogni nuova assunzione di titolari di dottorato di ricerca o di possessori di altro titolo di formazione post-laurea, ovvero di laureati con esperienza nel settore della ricerca, nonché per ogni nuovo contratto per attività di ricerca commissionata a università e altri soggetti operanti nell'ambito della ricerca scientifica e per l'assunzione di oneri relativi a borse di studio per frequenza a corsi di dottorato di ricerca;**
- ai soggetti titolari di reddito di impresa per erogazioni liberali a favore dello Stato per la manutenzione, protezione e restauro del patrimonio delle aree archeologiche di Pompei;

Il quadro RR contiene, infine, il prospetto per l'indicazione della sospensione dei versamenti di imposta dei creditori verso l'EFIM.

Si precisano le seguenti regole di carattere generale applicabili ai soggetti che fruiscono dei benefici sopra indicati:

- 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 ai sensi del-

l'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 la cui disciplina fa rinvio a tale legge (crediti di imposta per gli investimenti innovativi e le spese di ricerca, incentivi per il commercio e il turismo), in forza dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. n. 471 del 1997, si applica, in caso di revoca, la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare dei crediti di imposta indebitamente fruiti;

– 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.

Si fa presente che i crediti d'imposta possono essere utilizzati anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997; pertanto il contribuente, oltre a riportare gli impieghi effettuati a riduzione dei versamenti delle imposte specificatamente individuate dalle norme istitutive delle singole agevolazioni, deve anche indicare quelli effettuati in compensazione sul modello di pagamento unificato F24.

19.2

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, così come definite dai decreti del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato 18 settembre 1997 (pubblicato nella G.U. n. 229 del 1° ottobre 1997) e 23 dicembre 1997 (pubblicato nella G.U. n. 34 dell'11 febbraio 1998), cui è stato concesso il credito di imposta previsto dagli articoli 5, 6 e 8 della legge 5 ottobre 1991, n. 317, 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'IRPEG e 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'eccedenza è computata in diminuzione delle imposte relative ai periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto, ovvero è computata in diminuzione, nei medesimi periodi di imposta, dai versamenti dell'IVA successivi alla presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il credito è indicato.

Detto credito può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, della citata legge n. 317 del 1991, il credito d'imposta di cui agli artt. 5, 6 e 8 rileva ai fini della determinazione del reddito imponibile (vedere in **Appendice** la 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 d'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 RR1, colonne 1, 2, 3 e 4**, gli ammontari del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione e rilevati dal rigo RR7, colonne 2, 3, 4 e 5 del Mod. 760 BIS/RR/98;
- nel **rigo RR2**, l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR3**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4 e 5**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RR1 e del rigo RR2, utilizzati ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR4**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3 e 4**, gli ammontari del credito residuo di cui alle corrispondenti colonne del rigo RR1, utilizzati ai fini del versamento dell'IVA relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR5**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4 e 5** gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RR1 e del rigo RR2, 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 RR6**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4 e 5** gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RR1 e del rigo RR2, utilizzati in compensazione ai sensi del D.Lgs.n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR7, colonna 2**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RR1 e la somma degli importi dei rigi RR3, RR4, RR5 e RR6, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, relativamente al periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione; con riferimento allo stesso periodo d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997;
- nel **rigo RR7, colonna 3**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RR1 e la somma degli importi dei rigi RR3, RR4, RR5 e RR6 che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, 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 secondo; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997;
- nel **rigo RR7, colonna 4**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RR1 e la somma degli importi dei rigi RR3, RR4, RR5 e RR6, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, 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; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997;
- nel **rigo RR7, colonna 5**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RR2 e la somma degli importi dei rigi RR3, RR5 e RR6, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, 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; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

• **Credito d'imposta concesso per le spese di ricerca (art. 8 della legge n. 317 del 1991)**

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RR8, colonne 1, 2, 3 e 4**, gli ammontari del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione e rilevati dal rigo RR14, colonne 1, 2, 3 e 4 del Mod. 760 BIS/RR/98;
- nel **rigo RR9**, l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR10**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4 e 5**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RR8 e del rigo RR9, utilizzati ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR11**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3 e 4**, gli ammontari del credito residuo di cui alle corrispondenti colonne del rigo RR8, utilizzati a compensazione dell'IVA relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.
- nel **rigo RR12**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4 e 5**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RR8 e del rigo RR9, 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 RR13**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3, 4 e 5**, gli ammontari del credito di cui alle corrispondenti colonne del rigo RR8 e del rigo RR9, utilizzati in compensazione ai sensi del D.Lgs.n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR14, colonna 2**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RR8 e la somma degli importi dei rigi RR10, RR11, RR12 e RR13, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, relativamente al periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione; con riferimento allo stesso periodo d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997;
- nel **rigo RR14, colonna 3**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RR8 e la somma degli importi dei rigi RR10, RR11, RR12 e RR13, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, 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 secondo; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs.n. 241 del 1997;

- nel **rigo RR14, colonna 4**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RR8 e la somma degli importi dei rigi RR10, RR11, RR12 e RR13, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, 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; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997;
- nel **rigo RR14, colonna 5**, la differenza tra l'ammontare della corrispondente colonna di rigo RR9 e la somma degli importi dei rigi RR10, RR12 e RR13, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, 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; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

19.3

**Credito d'imposta
concesso ai titolari
di licenza per
l'esercizio del
servizio taxi
(art. 20 del D.L.
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, 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 quadro RR il credito d'imposta concesso per l'anno 1998.

Tale credito può essere fatto valere ai fini del versamento dell'IRPEG, dell'IVA e 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.

Detto credito può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Il credito in questione concorre alla formazione del reddito imponibile.

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RR15**, l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dal rigo RR20 del Mod. 760 BIS/RR/98;
- nel **rigo RR16**, 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 RR17, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui alla somma di rigo RR15 e di rigo RR16, 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 RR17, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui alla somma di rigo RR15 e di rigo RR16, utilizzato a compensazione dei versamenti dell'IVA dovuta a partire dalla data di presentazione della precedente dichiarazione dei redditi e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR17, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui alla somma di rigo RR15 e di rigo RR16, utilizzato a compensazione dell'IRPEG dovuta per il presente periodo d'imposta;
- nel **rigo RR17, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui alla somma di rigo RR15 e di rigo RR16, 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 RR17, colonna 5**, l'ammontare del credito di cui alla somma di rigo RR15 e di rigo RR16, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR18**, la differenza tra la somma dei rigi RR15 e di rigo RR16 e la somma degli importi indicati nel rigo RR17, colonne 1, 2, 3, 4 e 5;
- nel **rigo RR19**, l'ammontare, anche parziale, del credito d'imposta residuo per il quale si chiede il rilascio del buono d'imposta;
- nel **rigo RR20**, la differenza tra l'importo di rigo RR18 e quello di rigo RR19, che potrà essere utilizzata ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva, delle ritenute e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, successivamente alla data di presentazione della presente dichiarazione e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241/97.

19.4**Credito d'imposta spettante ai sensi del D.L. n. 357 del 1994****(premio di assunzione)**

L'art. 2 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 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, può essersi formato per il periodo d'imposta in corso al 12 giugno 1994 e per i due successivi. Il relativo residuo può essere utilizzato, in sede di versamento dell'Iva, dell'IRPEG, e delle ritenute operate su qualsiasi tipo di reddito, dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358 e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RR21**, l'ammontare del credito residuo risultante dalla precedente dichiarazione di cui al rigo RR24 del Mod. 760 BIS/RR/98;
- nel **rigo RR22, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR21, utilizzato per il versamento delle ritenute alla fonte di qualsiasi tipo la cui scadenza è successiva alla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR22, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR21, utilizzato a compensazione dell'Iva dovuta dalla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR22, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR21, utilizzato ai fini dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR22, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR21, 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 RR22, colonna 5**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR21, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997, per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR23**, l'ammontare del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo di rigo RR21 e la somma degli importi indicati nel rigo RR22, colonne 1, 2, 3, 4 e 5, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva, delle ritenute e dell'imposta sostitutiva innanzi citata, successivi a quelli del rigo RR22 e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

19.5**Credito d'imposta alle piccole e medie imprese per le nuove assunzioni****(art. 4 della legge 27 dicembre 1997, n. 449)**

L'art. 4 della legge n. 449 del 1997 ha previsto un credito d'imposta a favore delle piccole e medie imprese così come definite dai decreti del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, 18 settembre 1997 e 23 dicembre 1997, che assumono nuovi dipendenti nel periodo compreso tra il 1° ottobre 1997 e il 31 dicembre 2000. Le modalità di concessione sono state disciplinate con il D.M. 3 agosto 1998 n. 311.

Le imprese devono operare comunque nei territori di cui all'obiettivo 1 del Reg. Cee n. 2052/88, compreso l'Abruzzo (decisione n. SG (97) D/4949 del 30 giugno 1997 della Commissione delle Comunità Europee), nell'ambito di aree interessate dai patti territoriali di cui all'art. 2, comma 203, della legge 23 dicembre 1996 n. 662, di determinate aree urbane svantaggiate, di comuni che partecipano alle aree di sviluppo industriale e ai nuclei industriali, di comuni montani e delle isole, con esclusione della Sicilia e della Sardegna salvo che per queste ultime non ricorrano le situazioni precedenti. Circa le modalità di riconoscimento, determinazione e utilizzo del credito di imposta si rinvia alla circolare 18 settembre 1998 n. 219/E.

Il credito di imposta può essere fatto valere ai fini dei versamenti, a saldo ed in acconto, dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997.

Il credito d'imposta può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241; a tal fine è stato istituito il codice tributo da utilizzare nel modello di pagamento F24: "6700 - Credito d'imposta - Incentivi per le piccole e medie imprese - Art. 4, L. 449/97".

Il credito di imposta non concorre alla formazione del reddito imponibile, ma rileva ai fini della determinazione del rapporto di cui all'art. 63, comma 1, del Tuir riguardante la deducibilità degli interessi passivi e delle c.d. spese generali.

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RR24**, l'ammontare del credito d'imposta spettante nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;

- nel **rigo RR25, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR24 utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuti nel periodo d'imposta e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR25, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR24 utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR25, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR24 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 RR25, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR24 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR26**, la differenza fra l'importo di rigo RR24 e la somma degli importi indicati nel rigo RR25, colonne 1, 2, 3 e 4, che potrà essere utilizzata ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva, dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, successivamente alla data di presentazione della presente dichiarazione e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

19.6**Incentivi occupazionali per le piccole e medie imprese**

(art. 4 della legge n. 448 del 1998)

INCENTIVI OCCUPAZIONALI PER LE PICCOLE E MEDIE IMPRESE (art. 4 della legge n. 448 del 1998)

L'art. 4 della legge 23 dicembre 1998, n. 448 prevede un credito d'imposta a favore delle piccole e medie imprese, come definite dai decreti del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, 18 settembre 1997 e 23 dicembre 1997, che dal 1° gennaio 1999 al 31 dicembre 2001 assumono nuovi dipendenti. Il beneficio decorre dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1999 e pertanto, con riferimento alla presente dichiarazione, interessa i soggetti aventi periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare che verrà a chiudersi successivamente alla suddetta data.

Il credito, concesso in conformità alla disciplina comunitaria e alle condizioni di cui al comma 6 dell'art. 3 della citata legge, è pari a un milione di lire annue per ciascun nuovo dipendente, (elevabili a tre milioni per ogni lavoratore disabile, con invalidità superiore al 65 per cento, assunto a tempo indeterminato) e non può superare comunque l'importo complessivo di lire 60 milioni annue in ciascuno dei tre periodi d'imposta successivi alla prima assunzione.

Le unità produttive delle imprese devono essere ubicate nei territori delle sezioni circoscrizionali del collocamento nelle quali il tasso medio di disoccupazione sia superiore alla media nazionale e che siano confinanti con le aree di cui all'obiettivo 1 del regolamento Cee n. 2052/88 (compreso l'Abruzzo), nonché nelle aree di crisi di cui all'art. 1, comma 1 del D.L. 20 maggio 1993, n. 148 conv. dalla L. 19 luglio 1993, n. 236, situate in province con tasso di disoccupazione superiore del 20% alla media nazionale.

Il credito di imposta, che non concorre alla formazione del reddito imponibile ed è riportabile nei periodi d'imposta successivi, può essere fatto valere ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997.

Il credito può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241; a tal fine è stato istituito il codice tributo da utilizzare sul modello di pagamento F24: "6705 - Credito d'imposta - Incentivi per le medie e piccole imprese - Art. 4, L. 448/98".

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RR27**, l'ammontare del credito d'imposta spettante nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR28, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR27 utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuta nel periodo d'imposta e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR28, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR27 utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR28, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR27 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 RR28, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR27 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;

- nel **rigo RR29**, la differenza fra l'importo di rigo RR27 e la somma degli importi indicati nel rigo RR28, colonne 1, 2, 3 e 4 che potrà essere utilizzata ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva, dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, successivamente alla data di presentazione della presente dichiarazione e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241 del 1997.

19.7

Incentivi al settore del commercio e del turismo per l'acquisto di beni strumentali
(art. 11 legge n. 449 del 1997)

L'art. 11 della legge 27 dicembre 1997, n. 449 prevede un credito d'imposta a favore delle piccole e medie imprese del settore della vendita al dettaglio, della somministrazione di alimenti e bevande e del turismo, per l'acquisto di beni strumentali limitatamente al "Gruppo XIX" e alla categoria "Attività non precedentemente specificate" – "Altre attività" di cui alla tabella dei coefficienti di ammortamento approvata con D.M. 31 dicembre 1988 e successive modificazioni, esclusi i beni concernenti autovetture, autoveicoli, moto-veicoli, edifici, costruzioni e fabbricati di qualsiasi tipologia.

Con la norma recata dagli articoli 53 e 54, comma 4, della legge 23 dicembre 1998, n. 448, l'agevolazione in questione è stata estesa, con decorrenza 1° gennaio 1999, rispettivamente, agli acquisti di programmi informatici e di sistemi di pagamento con moneta elettronica e, con riferimento all'ambito soggettivo di applicazione, al settore della vendita all'ingrosso. Le summenzionate estensioni interessano, pertanto, ai fini della presente dichiarazione, solo i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, temporaneamente esteso al periodo di vigenza della sopracitata nuova norma.

Il credito di imposta deve essere indicato, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale è concesso. Tale credito può essere fatto valere ai fini del pagamento dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n.358, fino a concorrenza delle imposte dovute per il periodo nel corso del quale il credito è concesso; l'eventuale eccedenza è computata in diminuzione dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata relativa ai periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quarto, ovvero è computata in diminuzione, nei medesimi periodi d'imposta, dai versamenti dell'Iva successivi alla dichiarazione dei redditi nella quale il credito è stato indicato.

Detto credito può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D. Lgs. 9 luglio 1997, n. 241; a tal fine è stato istituito apposito codice tributo da utilizzare nel modello di pagamento F24: "6703 - Credito d'imposta - Incentivi fiscali per il commercio - Art. 11, L. 449/97".

Il credito d'imposta in questione rileva ai fini della determinazione del reddito imponibile (vedere in Appendice la voce "Contributi o liberalità" art. 55, comma 3, lett. b), del Tuir). In caso di revoca del credito si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare del credito indebitamente fruito, ai sensi dell'art.11, comma 3, del D.lgs.18 dicembre 1997, n. 471.

Nel prospetto va indicato:

- nel rigo **RR30** l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RR31, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR30 utilizzato ai fini dei versamenti dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RR31, colonna 2**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo RR30 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 RR31, colonna 3**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo RR30 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR32**, la differenza fra l'importo di rigo RR30 e la somma degli importi indicati nel rigo RR31, colonne 1, 2 e 3 che potrà essere utilizzata ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva, dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il quarto; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241 del 1997.

19.8**Credito d'imposta per l'acquisto di strumenti per la pesatura****(art. 1, legge 25 marzo 1997, n. 77)**

La legge n. 77 del 25 marzo 1997, concede alle imprese un credito d'imposta per l'acquisto di strumenti per la pesatura che sostituisce il contributo in conto capitale già previsto dalla L. 27 marzo 1987, n. 121.

Il credito d'imposta deve essere indicato a pena di decadenza nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale il credito è concesso. Tale credito può essere fatto valere ai fini del versamento dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, fino a concorrenza delle imposte dovute per il periodo nel corso del quale il credito è concesso; l'eventuale eccedenza è computata in diminuzione delle medesime imposte relative ai periodi successivi, ma non oltre il quarto.

Il credito in questione può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Detto credito rileva ai fini della determinazione del reddito imponibile (vedere in Appendice la voce "Contributi o liberalità" art. 55, comma 3, lett. b), del Tuir).

Nel prospetto va indicato:

- nel rigo **RR33**, l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RR34, colonna 1**, l'importo del credito di cui al rigo RR33, utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RR34, colonna 2**, l'importo del credito di cui al rigo RR33 utilizzato 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 d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RR34, colonna 3**, l'importo del credito di cui al rigo RR33 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel rigo **RR35** l'ammontare del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo del rigo RR33 e la somma degli importi indicati al rigo RR34, colonne 1, 2 e 3, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, ma non oltre il quarto; con riferimento agli stessi periodi d'imposta tale differenza può essere utilizzata anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

19.9**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 dalla 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 autoveicoli o di autoveicoli per trasporto promiscuo di cui all'art. 54, comma 1, lett. a) e c) del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285, **di autoveicoli con trazione elettrica**, nonché di ciclomotori o motoveicoli di cui, rispettivamente, agli art. 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 ciclomotori 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, convertito dalla L. n. 30 del 1997, 1 del D.L. n. 324 del 1997, convertito dalla L. n. 403 del 1997, e 22 della L. n. 266 del 1997.

I crediti in questione possono essere utilizzati per il versamento delle ritenute operate sui redditi da lavoro dipendente, dell'IRPEG e 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 ovvero, in caso di ciclomotori, per l'esercizio nel corso del quale viene emessa la fattura di vendita, e per i successivi; inoltre, i crediti stessi possono essere utilizzati a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997.

I crediti stessi possono essere fatti valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241

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 L. n. 30 del 1997, in caso di cessione di veicoli ed al comma 6 dell'art. 22 della L. n. 266 del 1997 in caso di cessione di ciclomotori e motoveicoli.

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RR36**, l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dal rigo RR27 del Mod. 760 BIS/RR/98;
- nel **rigo RR37**, l'ammontare del credito spettante nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;

- nel **rigo RR38, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui ai rigi RR36 e RR37, utilizzato per i versamenti delle ritenute alla fonte operate sui redditi da lavoro dipendente la cui scadenza è successiva alla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR38, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui ai rigi RR36 e RR37, utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuta dalla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR38, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui ai rigi RR36 e RR37, utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR38, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui ai rigi RR36 e RR37, 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 RR38, colonna 5**, l'ammontare del credito di cui ai rigi RR36 e RR37, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR39**, l'importo del credito residuo risultante dalla differenza tra la somma degli importi indicati nei rigi RR36 e RR37 e la somma degli importi indicati nel rigo RR38, colonne 1, 2, 3, 4 e 5 che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle ritenute, dell'Iva, dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, successivi a quelli indicati nel rigo RR38 e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

19.10

Credito di imposta a favore delle imprese costruttrici o importatrici spettante a fronte della rottamazione di macchine e attrezzature agricole

(art. 17, comma 34, della legge 27 dicembre 1997, n. 449)

Beneficiano del credito di imposta in questione le imprese costruttrici o importatrici di macchine agricole, di cui all'art. 57 del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285, di attrezzature agricole portate, semiportate e attrezzature fisse.

Il credito di imposta è riconosciuto - in occasione dell'acquisto in Italia di macchine e attrezzature agricole nuove di fabbrica da parte di persone fisiche e giuridiche, che consegnano per la rottamazione analoghi beni usati, secondo la corrispondenza prevista dall'art. 3 del decreto del Ministro per le politiche agricole del 25 maggio 1998 aventi determinati requisiti - alle imprese costruttrici o importatrici che abbiano rimborsato al venditore l'importo del contributo statale previsto dall' art. 17, comma 34, della legge n. 449 del 1997. Tale credito può essere utilizzato per il versamento delle ritenute operate in qualità di sostituto di imposta sui redditi da lavoro dipendente, dell'IRPEG e dell'Iva, dovute anche in acconto, per l'esercizio in cui è avvenuta la vendita e per i successivi; inoltre, il credito stesso può essere utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997.

Il credito stesso può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241

Le imprese che beneficiano del credito 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, trasmessa ad esse dal venditore, indicata all'art. 9 del D.M. 25 maggio 1998.

Nel prospetto va indicato:

- nel rigo **RR40** l'ammontare del credito spettante nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RR41, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR40 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 **RR41, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR40 utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel rigo **RR41, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR40 utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel rigo **RR41, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR40 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 **RR41, colonna 5**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR40 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;

- nel rigo **RR42** l'importo del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo del rigo RR40 e la somma degli importi indicati nel rigo RR41, colonne 1, 2, 3, 4 e 5, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle ritenute, dell'Iva, dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, successivi a quelli indicati nel rigo RR41 e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

19.11

Credito di imposta concesso a favore delle imprese costruttrici o importatrici di autoveicoli alimentati a metano o GPL e delle imprese installatrici di impianti di alimentazione a metano o GPL
(art. 1 legge 25 novembre 1997, n. 403)

Beneficiano del credito d'imposta in questione le imprese costruttrici o importatrici di autoveicoli o di autoveicoli per uso promiscuo di cui all'articolo 54, comma 1, lett. a) e c) del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285 e le imprese installatrici di impianti di alimentazione a gas metano o a GPL.

Il credito d'imposta spetta - in occasione delle cessioni a favore di persone fisiche, effettuate a partire dal 1° agosto 1998, di autoveicoli nuovi di fabbrica omologati anche o esclusivamente a metano o a GPL - alle imprese costruttrici o importatrici le quali hanno riconosciuto al venditore l'importo del contributo statale nella misura prevista dall'art. 2 del decreto del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato 17 luglio 1998, n. 256. Inoltre, il credito spetta, sempre nella misura prevista dal citato decreto ministeriale, anche alle imprese installatrici di impianti a gas metano o a GPL le quali hanno riconosciuto il contributo per le installazioni effettuate, a partire dal 16 agosto 1998 (data di entrata in vigore del medesimo decreto), su autoveicoli entro l'anno successivo alla data di prima immatricolazione degli stessi, purché quest'ultima abbia avuto luogo a partire dal 1° agosto 1997.

Al fine di stabilire la data di acquisto e la data di installazione fanno fede rispettivamente la richiesta di iscrizione al P.R.A. del contratto stipulato con il venditore ed il collaudo all'ufficio provinciale della motorizzazione civile.

Il credito d'imposta può essere utilizzato per il versamento delle ritenute operate sui redditi da lavoro dipendente, dell'IRPEG e dell'Iva, dovute anche in acconto, per l'esercizio in cui viene richiesto al pubblico registro automobilistico l'originale del certificato di proprietà e per i successivi, nel caso di imprese costruttrici o importatrici. Ferme restando le medesime modalità di utilizzo, gli installatori possono recuperare l'importo dell'agevolazione nell'esercizio in cui viene effettuato il collaudo all'ufficio provinciale della motorizzazione civile e nei successivi. Inoltre, i crediti d'imposta possono essere utilizzati a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997.

Detto credito può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Le imprese beneficiarie del credito 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 nel caso di cessione di autoveicoli deve loro essere trasmessa dal venditore, individuata dal comma 8 dell'art. 5 del citato decreto ministeriale.

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RR43** l'ammontare del credito spettante nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR44, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR43 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 RR44, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR43, utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR44, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR43, utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR44, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR43, 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 RR44, colonna 5**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR43, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR45**, l'importo del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo di rigo RR43 e la somma degli importi indicati nel rigo RR44, colonne 1, 2, 3, 4 e 5, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle ritenute, dell'Iva, dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, successivi a quelli indicati nel rigo RR44 e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

19.12**Credito di imposta a favore dei venditori di strumenti informatici per le cessioni effettuate a favore di istituzioni scolastiche****(art. 6 della legge 27 dicembre 1997, n. 449)**

Beneficiano del credito d'imposta in questione i venditori di strumenti informatici per le cessioni di personal computer multimediali poste in essere, fino al 31 dicembre 1998, a favore di università e istituzioni scolastiche di ogni ordine e grado che hanno praticato sul prezzo di vendita, al netto di ogni eventuale sconto commerciale o ribasso d'asta o altra riduzione derivante da convenzione, una riduzione pari all'ammontare del contributo riconosciuto.

Le modalità di attuazione sono state disciplinate con D.M. 2 dicembre 1998, n. 440.

Tale credito, spettante nella misura di L. 200.000 per ogni personal computer multimediale completo, nuovo di fabbrica e corredato di modem e software, può essere fatto valere ai fini dei versamenti dell'IRPEG e dell'Iva, nonché dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, da effettuare, a decorrere dalla data del verbale di collaudo delle apparecchiature, nel periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1998 e in quello successivo. Il credito stesso può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Copia del verbale di collaudo deve essere conservata ai fini dei successivi controlli.

Il credito di imposta deve essere indicato, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui esso è concesso.

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RR46** l'ammontare del credito concesso nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR47, colonna 1**, l'ammontare del credito di imposta di cui al rigo RR46, utilizzato a compensazione dei versamenti dell'Iva dovuti fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR47, colonna 2**, l'ammontare del credito di imposta di cui al rigo RR46, utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR47, colonna 3**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo RR46, 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 RR47, colonna 4**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo RR46, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997, per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR48**, l'importo del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo di rigo RR46 e la somma degli importi indicati nel rigo RR47, colonne 1, 2, 3 e 4 che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti dell'Iva, dell'IRPEG e dell'imposta sostitutiva sopra menzionata, relativamente al periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione; con riferimento allo stesso periodo d'imposta tale credito residuo può essere utilizzato anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997.

19.13**Credito d'imposta per la ricerca scientifica****(art. 5 della legge 27 dicembre 1997, n. 449)**

L'art. 5 della legge 27 dicembre 1997, n. 449 prevede a favore delle piccole e medie imprese, così come definite dai decreti del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato 18 settembre 1997 e 23 dicembre 1997, delle imprese artigiane e dei soggetti indicati nell'art. 17 della L. 317 del 1991, a partire dal periodo di imposta in corso al 1° gennaio 1998, un credito d'imposta per ogni nuova assunzione, a tempo pieno, di titolari di dottorato di ricerca o di personale in possesso di altro titolo di formazione post-laurea, ovvero di laureati con esperienza nel settore della ricerca, nonché per ogni nuovo contratto per attività di ricerca commissionata ad università e ad altri soggetti operanti nell'ambito della ricerca scientifica e per l'assunzione degli oneri relativi a borse di studio concesse per la frequenza a corsi di dottorato di ricerca.

Il credito di imposta deve essere indicato, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale il credito è concesso.

Detto credito, che non concorre alla formazione del reddito imponibile, può essere fatto valere ai fini del pagamento, anche in acconto, dell'IRPEG, dell'Iva e dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n.358, a partire dai versamenti da effettuare successivamente alla comunicazione da parte del Ministero competente per il periodo d'imposta nel quale il beneficio è concesso e per quelli successivi.

Il credito d'imposta può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241; a tal fine è stato istituito il codice tributo da utilizzare nel modello di pagamento F24: "6701 - Credito d'imposta - Incentivi per la ricerca scientifica - Art. 5, L. 449/1997".

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RR49** l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR50, colonna 1**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR49 utilizzato ai fini del versamento dell'Iva, dovuta fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR50, colonna 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR49 utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR50, colonna 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR49 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 RR50, colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo RR49 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo RR51** l'ammontare del credito residuo risultante dalla differenza tra l'importo indicato nel rigo RR49 e la somma degli importi indicati al rigo RR50 colonne 1, 2, 3 e 4 che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti dell'IRPEG, dell'Iva e dell'imposta sostitutiva innanzi menzionata, successivamente alla data di presentazione della presente dichiarazione e anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241 del 1997.

19.14

Credito di imposta spettante alle imprese per erogazioni a favore dello Stato per la manutenzione, protezione e restauro del patrimonio delle aree archeologiche di Pompei
(art. 9, comma 13, della legge 8 ottobre 1997, n. 352)

La legge n. 352 del 1997 ha previsto il credito di imposta per le erogazioni liberali effettuate da soggetti titolari di reddito di impresa nel periodo di imposta in corso al 1° novembre 1997 e nei due successivi, a favore dello Stato, per la manutenzione, protezione e restauro del patrimonio delle aree archeologiche di Pompei.

Detto credito è riconosciuto in ciascun periodo d'imposta, nella misura del 30 per cento dell'ammontare delle erogazioni effettuate, fino ad un limite di lire 1.000 milioni annue, da far valere ai fini del pagamento dell'IRPEG dovuta per il periodo medesimo e può essere utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997.

Il credito stesso può essere fatto valere anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Il credito in questione non concorre alla formazione del reddito imponibile, né è considerato ai fini della determinazione del rapporto di cui all'art. 63 del Tuir, relativo alla deducibilità degli interessi passivi.

Nel prospetto va indicato:

- nel **rigo RR52**, l'ammontare del credito maturato nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR53, colonna 1**, l'importo del credito di cui al rigo RR52, utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR53, colonna 2**, l'importo del credito di cui al rigo RR52, utilizzato a compensazione dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, da versare entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo RR53, colonna 3**, l'importo del credito di cui al rigo RR52, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 per i versamenti il cui obbligo è previsto entro il termine di presentazione della presente dichiarazione.

19.15

Crediti non più in vigore

Questa sezione è relativa all'utilizzo, nel corso dell'esercizio, di eventuali crediti di imposta non riportati specificatamente nel presente quadro, in quanto non più in vigore.

In particolare va riportato:

- nel **rigo RR54**, l'ammontare dell'importo residuo non utilizzato;
- nel **rigo RR55**, nelle rispettive colonne, l'utilizzo dell'importo del precedente rigo in compensazione dei versamenti delle ritenute alla fonte operate sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi da lavoro autonomo, dei versamenti dell'Iva e dell'IRPEG.

19.16**Richiesta di sospensione dei versamenti d'imposta dei creditori verso l'Efim**

(art. 1 del D.L. 23 dicembre 1993, n. 532, conv. dalla legge 17 febbraio 1994, n. 111 e art. 8 del D.L. 31 gennaio 1995, n. 26, conv. 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'art. 6 del D.L. 19 dicembre 1992, n. 487, convertito dalla L. 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 L. 17 febbraio 1994, n. 111, nei confronti dei menzionati soggetti sono sospesi i termini relativi ai versamenti delle imposte sui redditi, 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 L. 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 RR56**, 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'IRPEG, dell'Ilor, dell'imposta sul patrimonio netto e dell'Iva nonché delle iscrizioni a ruolo, nella dichiarazione dei redditi relativa al 1997 e in quelle relative agli anni precedenti;
- nel **rigo RR57**, l'importo del credito eventualmente rimborsato;
- nel **rigo RR58, 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 RR58, 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 RR58, colonna 3**, l'importo dell'IRPEG dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione per la quale si fruisce della sospensione;
- nel **rigo RR59**, l'importo complessivo delle citate imposte iscritte a ruolo per le quali si fruisce della sospensione;
- nel **rigo RR60**, la differenza tra l'importo di rigo RR56 e la somma degli importi dei rigi RR57, RR58, colonne 1, 2 e 3 e RR59.

R20 - QUADRO RS - ELENCO NOMINATIVO DEGLI AMMINISTRATORI, DEI RAPPRESENTANTI E DEI COMPONENTI DELL'ORGANO DI CONTROLLO

20.1**Generalità**

Il quadro RS contiene l'elenco nominativo:

- degli amministratori;
- dei rappresentanti della società o dell'ente diversi da quello i cui dati sono indicati nel frontespizio;
- dei componenti del collegio sindacale o di altro organo di controllo.

Per gli amministratori ed i componenti del collegio sindacale o di altro organo di controllo 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;

C se trattasi di componente del collegio sindacale o altro organo di controllo della società o dell'ente.

Per quanto riguarda i rappresentanti della società o dell'ente vanno indicati anche:

– la residenza anagrafica o, se diverso, il domicilio fiscale;

– il codice e la data di assunzione della carica.

Con riguardo alla carica va indicato:

1 se trattasi di rappresentante legale, negoziale o di fatto, socio amministratore;

2 se trattasi di curatore dell'eredità giacente, amministratore di eredità devoluta sotto condizione sospensiva o in favore di nascituro non ancora concepito;

3 se trattasi di curatore fallimentare;

4 se trattasi di commissario liquidatore (liquidatore 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).

R21 - QUADRO RU - PROSPETTI COMUNI AI QUADRI RA, RC, RD E RM

21.1

Generalità

Il presente quadro si compone dei seguenti prospetti comuni ai quadri RA, RC, RD e RM:

"Dati relativi all'attività";

"Perdite d'impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno";

"Conferimenti agevolati";

"Plusvalenze e sopravvenienze attive";

"Agevolazioni territoriali e settoriali";

"Determinazione della sopravvenienza attiva relativa ai beni oggetto di investimenti agevolati";

"Prospetto per la deducibilità delle spese e componenti negativi promiscui".

DATI RELATIVI ALL'ATTIVITÀ

Nel **rigo RU1**, campi 1 e 2, vanno indicati i seguenti dati, solo se variati rispetto a quelli evidenziati nella precedente dichiarazione:

– la descrizione dell'attività esercitata, individuata in conformità alla classificazione delle attività economiche di cui ai DD.MM. 9 dicembre 1991 e 12 dicembre 1992;

– il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993, rilevabile in base alla predetta classificazione delle attività economiche, consultabile presso gli uffici finanziari.

Al riguardo si fa presente che:

– i soggetti che esercitano attività di agriturismo ai sensi della legge 5 dicembre 1985, n. 730, e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della legge 30 dicembre 1991, n. 413;

– le associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore agricolo per l'attività di assistenza fiscale resa agli associati ai sensi dell'art. 78, comma 8, della legge 30 dicembre 1991, n. 413;

– le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza fini di lucro e le associazioni pro loco, che hanno optato per la determinazione forfetaria del reddito ai sensi dell'art. 2, comma 5, della legge 16 dicembre 1991, n. 398;

– devono indicare nel **campo 1**, oltre alla specifica attività esercitata, il riferimento alle rispettive leggi.

Se nel periodo d'imposta precedente non è stata presentata la dichiarazione, tale rigo va interamente compilato.

Ovviamente il contribuente può indicare anche i dati non variati se questa modalità di compilazione risulta più agevole.

In caso di esercizio di più attività per le quali non è stata tenuta contabilità separata i dati relativi vanno riferiti all'attività prevalente sotto il profilo dell'entità dei ricavi conseguiti.

Nel campo 3 del medesimo rigo, va indicato il quadro ed il numero di modello (Mod. N.) cui si riferisce il quadro RU.

Nel **rigo RU2** va indicato:

- **campo 1** barrando l'apposita casella, se trattasi di nuove iniziative intraprese da meno di cinque periodi di imposta. La 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 affitto di azienda;
- **campo 2** la quota percentuale dell'ammontare dei ricavi, conseguiti in relazione ad attività di sola lavorazione, senza alcuna utilizzo di materiali o impiegando materiali forniti dai committenti;
- **campo 3:**
 - per i rivenditori in base ai contratti estimatori, di giornali, di libri e di periodici, anche su supporto audiovideomagnetico e per rivenditori di carburante, i ricavi al netto del prezzo corrisposto al fornitore di detti beni;
 - per i rivenditori di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari, gli aggi spettanti.

21.2

Prospetto delle perdite d'impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno

Il prospetto è riservato agli enti che nel periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione e nei cinque precedenti hanno subito perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità ordinaria (indicate nel quadro RA o RC o RM) e ai soci di società in nome collettivo e in accomandita semplice in contabilità ordinaria per la parte di perdite delle società stesse corrispondente alle rispettive quote di partecipazioni agli utili.

Si ricorda che, per effetto dell'art. 8, comma 3, del Tuir, le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali nonché quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice, in contabilità ordinaria, possono essere compensate in ciascun periodo d'imposta, con i redditi derivanti dalle predette attività anche in contabilità semplificata e limitatamente all'importo che trova capienza in essi. La parte di tali perdite che non trova capienza può essere portata in diminuzione dei redditi derivanti dalle predette attività negli esercizi successivi, ma non oltre il quinto.

Pertanto, nel **rigo RU3** deve essere indicata la differenza, se negativa, tra i redditi conseguiti nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e derivanti dall'esercizio di imprese commerciali nonché dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice (sia in contabilità ordinaria che semplificata) e le perdite derivanti nello stesso periodo d'imposta dall'esercizio di attività commerciali e dalla partecipazione nelle società sopra indicate in contabilità ordinaria.

Nel **rigo RU9** vanno indicate le perdite fiscali riportabili senza limite di tempo **ai sensi dell'art. 102, comma 1-bis, del Tuir.**

21.3

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) e quelli che hanno operato conferimenti agevolati ai sensi della legge 30 luglio 1990, n. 218.

Quanto ai dati da indicare nei rigi da RU10 a RU13 si precisa che:

- nel **rigo RU10** va indicato a **colonna 1** il codice fiscale e a colonna 2 la denominazione della società conferitaria;
- il valore da indicare nel **rigo RU11** è quello 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;

- il valore da indicare nel **rigo RU12**, è quello riferibile alla partecipazione posseduta alla data di chiusura dell'esercizio precedente che risulta in bilancio a tale data;
- l'importo da indicare nel **rigo RU13** è quello 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 altro quadro RU riportando nei righe da RU11 a RU13 i dati riepilogativi mentre il rigo RU10 non deve essere compilato.

21.4

Prospetto delle agevolazioni 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** le società o enti che richiedono l'agevolazione o che l'hanno già richiesta devono indicare la disposizione legislativa che la prevede, apponendo nella apposita casella il codice individuato nella **tabella E**.

Le società o enti che hanno più attività agevolate devono indicare per ciascuna di esse le disposizioni agevolative anche nell'ipotesi in cui si tratti delle medesime disposizioni.

Nella **colonna 2** deve essere indicato lo stato dell'agevolazione, utilizzando i codici di cui alla **tabella F**) a seconda che l'agevolazione sia richiesta nella presente dichiarazione per la prima volta, che sia stata già richiesta nella dichiarazione relativa a precedenti periodi, 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'agevolazione.

Nella **colonna 4** va indicato l'anno in cui è stata richiesta l'agevolazione. I contribuenti che richiedono l'agevolazione per la prima volta nella presente dichiarazione indicheranno l'anno **1999**.

Nella **colonna 5** va indicata la provincia (sigla) nel cui territorio viene prodotto o reinvestito il reddito agevolato.

Nella **colonna 6** va indicato l'ammontare del reddito agevolato.

Se la richiesta dell'agevolazione è fatta per la prima volta nella dichiarazione dei redditi, è opportuno che sia informato il competente Ufficio delle imposte o Ufficio delle entrate ove attivato al quale (e non al Centro di Servizio cui è stata inviata la dichiarazione dei redditi contenente la richiesta dell'agevolazione) 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 DPCM medesimo. Per ulteriori chiarimenti vedere la circolare n. 88/E del 14 giugno 1994.

Tabella E) - Tipo di agevolazione

Codice	Leggi agevolative
Mezzogiorno	(T.U. 6 marzo 1978, n. 218 e legge 1° marzo 1986, n. 64; D.L. 11 luglio 1988, n. 258, conv. in legge 5 agosto 1988, n. 337; art. 18, D.L. 23 giugno 1995, n. 244, conv. in legge 8 agosto 1995, n. 341)
10	Esenzione totale IRPEG (art. 14, 5° comma, legge 1° marzo 1986, n. 64)
11	riduzione IRPEG (art. 105, 1° comma, T.U. 6 marzo 1978, n. 218)

Province di Trieste e Gorizia

40	Riduzione IRPEG (art. 2, 1° comma, legge 29 gennaio 1986, n. 26)
----	--

Altri territori	(legge 10 maggio 1983, n. 190; art. 11, comma 1; legge 2 maggio 1990, n. 102; DPCM 29 luglio 1993)
60	Esenzione IRPEG
61	Riduzione IRPEG

Tabella F) - Stato dell'agevolazione

Codice

- A Agevolazione richiesta in dichiarazione per la prima volta
- B Agevolazione già richiesta nelle precedenti dichiarazioni dei redditi
- C Agevolazione già richiesta con apposita istanza
- D Agevolazione riconosciuta con provvedimento dell'ufficio
- E Agevolazione negata dall'ufficio con provvedimento in contestazione.

21.5

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 D.L. 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 RU28** vanno indicati i corrispettivi derivanti dalle cessioni dei beni oggetto degli investimenti agevolati di cui all'art. 3 del D.L. n. 357 del 1994 e dell'art. 3, comma 88, della legge n. 549 del 1995, effettuate nel presente periodo di imposta;
- nel **rigo RU29** vanno indicati i costi sostenuti per la realizzazione degli investimenti indicati nell'art. 3 del D.L. 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 di imposta;
- nel **rigo RU30** va indicato il 50 per cento della differenza tra rigo RU28 e rigo RU29 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 nei periodi d'imposta precedenti.

Se l'importo di rigo RU29 è superiore all'importo di rigo RU28, nel rigo RU30 va indicato zero.

21.6

Prospetto per la deducibilità delle spese e componenti negativi promiscui

In questo prospetto vanno indicati i dati rilevanti ai fini del calcolo della quota deducibile delle spese e degli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività deducibili.

Nel rigo RU31 va indicato l'ammontare dei ricavi ed altri proventi che concorrono alla formazione del reddito d'impresa.

Nel rigo RU32 va indicato l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e i proventi conseguiti dall'ente non commerciale (compresi quelli che non concorrono a formare il reddito d'impresa, quelli decommercializzati e quelli relativi all'attività istituzionale) senza tener conto di quelli assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva.

Nel rigo RU33, va indicato l'ammontare delle spese e degli altri componenti negativi (compresi gli ammortamenti e gli accantonamenti, nei limiti in cui ne è ammessa la deduzione, ai sensi delle disposizioni del capo VI del titolo I del Tuir) relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività, nonché la rendita catastale o il canone di locazione, anche finanziaria, relativo ad immobili ad uso promiscuo.

R22 - QUADRO RV - CESSIONE DELLE ECCEDENZE DELL'IRPEG NELL'AMBITO DEL GRUPPO

22.1

Generalità

Il presente quadro deve essere utilizzato:

- dall'ente appartenente ad un gruppo, come definito dal comma 4 dell'art. 43-ter, inserito nel DPR n. 602 del 1973, in caso di cessione delle eccedenze dell'IRPEG, risultanti dalla dichiarazione dei redditi presentata dai predetti soggetti cedenti;
- dalle società o dall'ente appartenente ad un gruppo, come definito dal predetto comma 4, cessionari delle eccedenze dell'IRPEG risultanti dalla dichiarazione dei redditi di altra società o ente appartenente al medesimo gruppo.

Si ricorda che, a norma del comma 2 dell'art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973, la compilazione del presente quadro da parte del cedente è condizione di efficacia della cessione delle eccedenze di cui trattasi. Il cessionario acquisisce irreversibilmente la titolarità del credito con la presentazione della dichiarazione da parte del cedente ancorché, per effetto della clausola di retroattività prevista dalla legge, tali eccedenze possono essere utilizzate in diminuzione dei versamenti di imposte a decorrere dall'inizio del periodo d'imposta del soggetto cedente (1° gennaio, in caso di periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Nel caso in cui non sia sufficiente un unico quadro per l'elencazione dei soggetti cessionari o cedenti, dovranno essere utilizzati altri quadri, avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra.

22.2

Sez. I - Cedente

L'ente cedente deve indicare:

- nel **rigo RV1**, l'ammontare dell'eccedenza dell'IRPEG, indicata nel rigo RB35 del quadro RB, ceduto ad altra società o all'ente appartenenti allo stesso gruppo;
- in ciascuno dei **rigi da RV2 a RV7** i dati relativi ai soggetti cui sono cedute le predette eccedenze.

22.3

Sez. II - Cessionario

La società o l'ente cessionario dell'eccedenza dell'IRPEG, deve indicare:

- nei **rigi da RV8 a RV14**, i dati relativi ai soggetti cedenti e le date da cui le cessioni si considerano effettuate (inizio del periodo d'imposta del soggetto cedente);
- nel **rigo RV15**, l'ammontare totale delle eccedenze dell'IRPEG ricevuto dai soggetti cedenti, indicati nei rigi da RV8 a RV14;
- nel **rigo RV16**, l'importo residuo delle eccedenze dell'IRPEG ricevute nel precedente periodo di imposta (rigo V23 del Mod. 760/V/98);
- nel **rigo RV17**, la somma degli importi dei rigi RV15 e RV16;
- nel **rigo RV18**, la parte dell'importo di rigo RV17, utilizzata in diminuzione dei versamenti dell'IRPEG, relativa alla presente dichiarazione;
- nel **rigo RV19**, la parte dell'importo di rigo RV17, utilizzata in diminuzione dei versamenti dell'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997;
- nel **rigo RV20**, la parte dell'importo di rigo RV17 che residua dopo l'utilizzo indicato nei rigi RV18 e RV19.

R23 - QUADRO RB - DETERMINAZIONE DEL REDDITO COMPLESSIVO. CALCOLO DELLE IMPOSTE

23.1

Determinazione del reddito complessivo

Nei **rigi da RB1 a RB10** vanno riportati i redditi soggetti all'IRPEG (o le perdite), desunti dagli altri quadri.

Nel **rigo RB11** va indicato l'ammontare delle imposte che sono state dedotte dal reddito complessivo nei precedenti esercizi, di cui sia stato conseguito lo sgravio o la restituzione, e degli altri oneri dedotti dal reddito complessivo e successivamente rimborsati, in quanto non compresi nei quadri RA, RC e RD. Deve essere, ad esempio, indicato in questo rigo l'ammontare dell'ILOR a suo tempo pagata e dedotta dall'ente, della quale sia stato conseguito il rimborso nel periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione.

Nel **rigo RB13** va indicato l'ammontare complessivo del credito d'imposta sui dividendi (ordinario e/o limitato) distribuiti dalle società o dagli enti indicati alle lett. a) e b) del comma 1 dell'art. 87 del Tuir e il credito d'imposta sui proventi percepiti in rapporto alla partecipazione a fondi comuni di investimento (vedere in **Appendice** la voce "Crediti di imposta").

Relativamente al credito d'imposta limitato di cui all'art. 94, comma 1-bis, del Tuir, il contribuente ha facoltà di non avvalersi delle disposizioni dei commi 4 e 5 dell'art. 14 del Tuir. In tal caso non va indicato l'ammontare del credito d'imposta limitato di cui il contribuente stesso non si avvale.

Nel **rigo RB14** vanno indicati, fino a concorrenza dell'importo risultante dalla somma algebrica dei rigi RB12 e RB13, gli oneri deducibili dal reddito complessivo sostenuti nel periodo di imposta, compilando il quadro RJ, nonché la quota pari ad 1/5 dell'INVIM pagata nei precedenti periodi di imposta (vedere in **Appendice** la voce "Oneri deducibili").

Riservato agli enti non residenti

Gli enti non commerciali non residenti che hanno compilato il quadro RA o il quadro RC o il quadro RD, che sono considerati, agli effetti dell'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come modificato dall'art. 3, comma 37, della legge 23 dicembre 1996, non operativi e che dichiarano, nel **rigo RB15**, un reddito che, **pur aumentato dell'importo di rigo RA49**, è inferiore al reddito imponibile minimo (rigo RA48, colonna 5, del "Prospetto per la verifica della operatività e per la determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi", collocato nel quadro RA), se trattasi di ente non commerciale che compila il quadro RA, ovvero la somma degli importi derivanti dall'applicazione delle percentuali indicate nel comma 3 del citato art. 30, ai valori dei beni posseduti nell'esercizio, risultanti da apposito prospetto compilato e conservato, 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 DPR n. 600 del 1973, fermo restando la possibilità del contribuente di fornire la prova contraria.

Al fine di evitare l'accertamento induttivo di cui al menzionato comma 4, il contribuente può adeguare l'importo di rigo RB15 al predetto reddito imponibile minimo **diminuito dell'importo di rigo RA49**, anche mediante riduzione delle perdite di periodi d'imposta precedenti computabili in diminuzione del reddito (vedere in **Appendice** la voce "Perdite d'impresa in contabilità ordinaria").

Nel **rigo RB16** va indicato il reddito soggetto all'aliquota ordinaria del 37 per cento, e nel **rigo RB17**, quello soggetto ad aliquota agevolata.

Nel **rigo RB19** va indicato l'importo pari al **22** per cento dell'onere rimborsato, qualora, per lo stesso, l'ente abbia fruito della detrazione d'imposta.

Nel **rigo RB21** va indicato, fino a concorrenza dell'imposta di rigo RB19 e, compilando il quadro RJ, il **19** per cento degli oneri per i quali spetta la detrazione di imposta (vedere in **Appendice** la voce "Oneri per i quali spetta una detrazione di imposta").

Nel rigo RB22 va indicato l'importo del credito d'imposta limitato per la parte dell'imposta dovuta, corrispondente al rapporto tra l'ammontare degli utili, comprensivo del credito limitato, e l'ammontare del reddito complessivo, comprensivo del credito stesso e al lordo delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammessi in deduzione.

Nel **rigo RB23** va indicato l'importo di rigo RB13, al netto del credito d'imposta limitato **compreso nel rigo RB13**.

I soggetti che hanno percepito utili, **la cui distribuzione è stata deliberata entro il primo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 1996**, da società madri derivanti da dividendi di società "figlie" residenti nella UE, per i quali si rende applicabile il comma 4 dell'art. 96-bis del Tuir, **nel testo vigente anteriormente alla modifica introdotta dal D.Lgs. n. 467 del 1997, devono indicare nell'apposito spazio la parte di credito di imposta riferibile a detti utili.**

Nel **rigo RB24** va indicato il credito per le imposte pagate all'estero sui redditi prodotti compresi nella presente dichiarazione o in precedenti dichiarazioni; detto credito va determinato, ai sensi dell'art. 15, sulla base delle imposte pagate all'estero dal dichiarante e, pro-quota, di quelle pagate dalle società di persone cui esso partecipa (vedere in **Appendice** la voce "Crediti di imposta").

Relativamente agli utili distribuiti da società collegate ai sensi del 2359 del cod. civ., non residenti nel territorio dello Stato, tassabili in base all'art. 96 del Tuir per il 40 per cento del loro ammontare, ai fini del computo del credito in esame l'imposta pagata all'estero va assunta nello stesso limite del 40 per cento.

Nel **rigo RB25** vanno indicati:

- il credito di 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 previsto da tali leggi venga attribuito ai soci o partecipanti;
- **il credito d'imposta previsto dall'art. 23, comma 1, del Tuir, come modificato dall'art. 8, comma 5, della legge 9 dicembre 1998, n. 431, recante "Disciplina delle locazioni e del rilascio degli immobili ad uso abitativo"** (vedere in **Appendice** la voce **"Crediti d'imposta"**);
- il credito d'imposta, pari a lire diecimila, nel caso in cui il questionario relativo agli studi di settore sia stato inviato su supporto magnetico.

Nel **rigo RB29** va indicato, fino a concorrenza dell'importo di rigo RB28 l'ammontare dei crediti d'imposta di cui al quadro RR.

Nel **rigo RB30** va indicato l'ammontare dei crediti dell'ILOR e dell'IRPEG, del quale il contribuente ha chiesto, nella precedente dichiarazione, la computazione in diminuzione delle imposte dovute, utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEG.

Nel **rigo RB31, campo 1**, va indicato l'importo delle eccedenze dei crediti dell'IRPEG e dell'ILOR che sono state cedute all'ente dichiarante dalle società appartenenti allo stesso gruppo, per effetto dell'applicazione dell'art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973, che il dichiarante utilizza per il versamento delle rate di acconto dell'IRPEG (vedere in **Appendice** la voce "Cessione dei crediti nell'ambito del gruppo (art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973)"). Qualora l'importo indicato in tale campo sia inferiore alle rate di acconto dovute, di cui al **campo 3**, la differenza, da versare con le modalità previste per le imposte sui redditi, va indicata nel **campo 2**.

Con riguardo al **rigo RB33**, si fa presente che gli enti che espongono un'eccedenza di imposta e che hanno percepito utili che si considerano, in tutto o in parte formati con dividendi cosiddetti "comunitari", **la cui distribuzione è stata deliberata in data precedente al secondo esercizio successivo a quello in corso al 1° dicembre 1996**, devono rideterminare l'eccedenza stessa, per effetto dell'art. 96-bis, comma 4, confrontando il credito di imposta sui predetti dividendi, indicato nell'apposito spazio di rigo RB23 con l'imposta di rigo RB20, diminuita delle detrazioni di rigo RB21. Se l'imposta, come sopra diminuita, è uguale o superiore al credito di imposta sui dividendi cosiddetti "comunitari", spetta l'eccedenza di rigo RB50; se, invece, è inferiore a detto credito occorre calcolare la misura dell'eccedenza e ridurre l'importo di rigo RB33 dell'eccedenza medesima.

L'importo di rigo RB33, va indicato nel **rigo RB35**, per la parte dell'IRPEG che il contribuente cede a società o ente appartenente allo stesso gruppo, ai sensi dell'art. 43 del DPR n. 602 del 1973.

Si ricorda che, ai sensi dell'art. 2 della legge 18 aprile 1986, n. 121, l'imposta sul reddito delle persone giuridiche e l'imposta locale sui redditi risultanti dalla dichiarazione annuale non sono dovute o, se il saldo è negativo, non sono rimborsabili se i relativi importi non superano lire 20.000.

R24. QUADRO RX - COMPENSAZIONI E PROSPETTO DEI VERSAMENTI

24.1

Generalità

Il quadro RX è composto di tre sezioni:

- la prima relativa all'utilizzo dei crediti delle imposte e delle eccedenze di ritenute;
- la seconda contenente il prospetto dei versamenti effettuati dalla società in relazione all'Irpeg ed alle imposte sostitutive, all'Iva ed all'Irap;
- la terza riguardante la richiesta di rateizzazione.

24.2

Utilizzo dei crediti delle imposte e delle eccedenze di ritenute

Nei **rigi da RX1 a RX6**, indicare:

- in **colonna 1**, l'importo di cui si chiede il rimborso. Per quanto riguarda l'Iva deve essere indicato il rimborso chiesto al Concessionario, già esposto nel **rigo VR4** del modello per la richiesta di rimborso del credito Iva;
- in **colonna 2**, l'importo dei crediti risultanti dalla dichiarazione che non viene chiesto a rimborso. Tale importo potrà essere utilizzato in compensazione.

Nel **rigo RX5** deve essere indicata l'eccedenza di ritenute versate relative al periodo d'imposta 1998. Tale eccedenza comprende:

- quella maturata ai sensi dell'art. 1 del D.P.R. n. 445 del 1997, indicata nel rigo RZ30 del quadro RZ e nel rigo ST22 del Mod. 770/99 se tale modello non è stato presentato separatamente;
- il credito d'imposta ai sensi della legge n. 30 del 1998, indicato nel rigo ST23 del Mod. 770/99 se tale modello non è stato presentato separatamente.

Si precisa che l'importo indicato in colonna 2 può essere utilizzato per qualsiasi tipo di compensazione ed è comprensivo sia della parte di credito che il contribuente intende compensare o ha già compensato ai sensi del del D.Lgs. n. 241 del 1997, utilizzando il Mod. F24, sia di quella che sarà o è già stata utilizzata per diminuire, ai sensi dell'art. 1 del D.P.R. n. 445 del 1997, i versamenti relativi al 1999, senza esporre la compensazione sul Mod. F24. In presenza di richieste di rimborso il contribuente può richiederne l'effettuazione in Euro barrando l'apposita casella posta nel **rigo RX7**. La scelta ha effetto su tutti gli importi indicati nella colonna 1. Non è possibile per i crediti relativi a imposte risultanti dalla medesima dichiarazione richiederne il rimborso parte in Euro e parte in Lire.


24.3

Prospetto dei versamenti

Vanno indicati in questo prospetto gli estremi dei versamenti riguardanti l'Irpeg e le imposte sostitutive, l'Iva e l'Irap eseguiti dalla società dal 1° gennaio 1998 al momento della presentazione della dichiarazione. Tali estremi sono richiesti al fine di consentire all'Amministrazione finanziaria di correggere eventuali errori di compilazione delle deleghe Mod. F24 o di acquisizione dei dati.

I versamenti relativi a contributi e ritenute non devono essere indicati in questo prospetto anche in presenza di dichiarazioni dei sostituti di imposta presentate in forma unificata.

Se i righe a disposizione non sono sufficienti vanno utilizzati più quadri RX numerandoli progressivamente nella casella "Mod. N."

 **ATTENZIONE:** devono essere riportati gli estremi della delega Mod. F24 anche quando la delega stessa è presentata "a zero" per effetto di compensazioni.

Nel **campo 1** indicare il codice concessione o tesoreria.

Nel **campo 2** barrare la casella in presenza di versamenti effettuati in Euro. In tal caso gli importi da indicare nel campo 7 devono essere espressi in unità di Euro.

Nel **campo 3** barrare la casella se il versamento è comprensivo del saldo delle imposte risultanti dalla presente dichiarazione. Se i versamenti di saldo sono stati effettuati utilizzando più deleghe modello F24 occorre barrare la casella posta nel campo 3 per tutti i versamenti comprensivi dei predetti saldi. Non è possibile cumulare gli importi dei versamenti comprensivi di tali saldi.

Nel **campo 7** riportare il totale indicato nei modelli F24 o nella modulistica prevista per i versamenti in conto fiscale. Se contestualmente al versamento dei tributi da indicare nel presente prospetto, con tali modelli è stato eseguito il versamento di altri tributi e contributi va, comunque, indicato l'importo totale, comprensivo, quindi, degli altri tributi e contributi.

Ai fini della compilazione del rigo RX28, si rinvia ai chiarimenti forniti nel paragrafo 10.1.

R25 - QUADRO RY - PROSPETTO DELLE OBBLIGAZIONI, DELLE CEDOLE ACQUISITE SEPARATAMENTE DALLE OBBLIGAZIONI STESSE, DEI RELATIVI PROVENTI ESENTI DA IMPOSTA

25.1

Generalità

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, gli interessi passivi non sono ammessi in deduzione - ai sensi dell'art. 63, comma 3 - fino a concorrenza dell'ammontare complessivo degli interessi e proventi esenti.

Nel **campo 1**, va indicato il codice ISIN assegnato dall'U.I.C. al titolo; il codice vale sia per il titolo che per le relative cedole acquisite separatamente dai titoli medesimi; per le cedole acquisite separatamente deve essere indicata la denominazione dei titoli cui esse ineriscono.

Nel **campo 2**, va indicata la data di scadenza. Per le cedole acquisite separatamente la data va riferita ai titoli.

Nel **campo 3**, va indicato la denominazione del titolo; per le cedole acquisite separatamente deve essere indicata la denominazione dei titoli cui esse ineriscono.

Nei **campi 4 e 5**, va indicato il valore nominale complessivo delle obbligazioni possedute nel periodo d'imposta a cui si riferisce la presente dichiarazione acquisite, rispettivamente, prima del 28 novembre 1984 e dal 28 novembre 1984.

Nei **campi 6 e 7**, va indicato il valore delle cedole possedute nel periodo d'imposta a cui si riferisce la presente dichiarazione acquisite, rispettivamente, prima del 28 novembre 1984 (campo 6) e dal 28 novembre 1984 (campo 7).

Nei **campi 8 e 9**, vanno indicati i proventi maturati sulle obbligazioni e sulle cedole nel periodo d'imposta a cui si riferisce la presente dichiarazione ed acquisite, rispettivamente, prima del 28 novembre 1984 e dal 28 novembre 1984.

R26 - MODULO RW - TRASFERIMENTI DA E PER L'ESTERO DI DENARO, TITOLI E VALORI MOBILIARI

26.1

Generalità

Questo modulo deve essere utilizzato dagli enti non commerciali, i quali, in conformità a quanto previsto nel D.L. 28 giugno 1990, n. 167, convertito dalla L. 4 agosto 1990, n. 227, e modificato dal D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461, devono indicare:

a) i trasferimenti da e verso l'estero di denaro, **certificati in serie o di massa o titoli** 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 dei trasferimenti stessi e dalle modalità con le quali hanno avuto luogo;

b) gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria **attraverso cui possono essere conseguiti redditi di fonte estera imponibili in Italia**, 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 (art. 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 e 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 (art. 4, commi 2 e 5). Quest'obbligo sussiste anche se al termine del periodo d'imposta i soggetti interessati non detengono 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.

Agli effetti degli obblighi di dichiarazione di cui alle lettere b) e c), si considerano come di fonte estera i redditi corrisposti da soggetti non residenti, nonché i redditi derivanti da beni che si trovano al di fuori del territorio dello Stato (ad es. plusvalenze, canoni di locazione etc.). Si considerano, in ogni caso, di fonte estera i redditi soggetti alla ritenuta del 12,50 o del 27 per cento ai sensi della disposizione di cui all'art. 26, terzo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (interessi ed altri proventi delle obbligazioni e titoli similari esteri, interessi ed altri proventi dei depositi e conti correnti esteri) 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 di quelli con regime fiscale equiparato emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992.

L'obbligo di dichiarazione di cui ai precedenti punti b) e c), sussiste **in tutti i casi** in cui gli investimenti all'estero, le attività estere di natura finanziaria e i trasferimenti sono stati posti in essere attraverso non residenti o in forma diretta, **e indipendentemente** dalla causa da cui gli stessi traggono origine (donazione, successione ecc.).

Per gli importi in valuta estera il contribuente deve indicare il controvalore in lire utilizzando il cambio indicato dal **D.M. 8 febbraio 1999**, pubblicato nella **G.U. n. 34 dell'11 febbraio 1999**.

L'obbligo di dichiarazione sussiste anche nel caso in cui le operazioni siano state poste in essere dagli interessati in qualità di esercenti attività commerciali in regime di contabilità ordinaria e siano soggetti a tutti gli obblighi di tenuta e conservazione delle scritture contabili previsti dalle norme fiscali.

Considerato che il modulo RW riguarda la rilevazione su base annua dei trasferimenti da, verso e sull'estero di denaro, **certificati in serie o di massa o titoli**, il modulo RW deve essere presentato con riferimento all'intero anno solare.

Gli obblighi di dichiarazione non sussistono, invece, per espressa previsione legislativa per i certificati in serie o di massa ed i titoli affidati in gestione o in amministrazione alle banche, alle SIM, alle Società fiduciarie ed agli altri intermediari professionali indicati nell'art. 1 del D.L. n. 167 del 1990, per i contratti conclusi attraverso il loro intervento, anche in qualità di controparti, nonché per i depositi ed i conti correnti, a condizione che i redditi derivanti da tali attività estere di natura finanziaria siano riscossi attraverso l'intervento degli intermediari stessi.

Si precisa che l'esonero dagli obblighi di dichiarazione sussiste anche quando non sia stata esercitata l'opzione di cui agli artt. 6 e 7 del D.Lgs. n. 461 del 1997.

Si richiama l'attenzione sulla disposizione contenuta nell'art. 6 del D.L. n. 167 del 1990 inanzi 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 certificati in serie o di massa o ai titoli** 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.

AVVERTENZA: Si segnala che è stata soppressa la norma di cui all'art. 5-bis del D.L. n. 167 del 1990; per cui, a decorrere dal 1° gennaio 1998, gli obblighi di dichiarazione sussistono anche per gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenuti negli Stati membri dell'Unione Europea nonché per i trasferimenti relativi a tali investimenti ed attività.

Se il contribuente è obbligato alla presentazione del modello UNICO, il presente modulo deve essere presentato unitamente a detto modello.

Nei casi di esonero dalla dichiarazione dei redditi, il modulo RW deve essere presentato con le modalità e nei termini previsti per la dichiarazione dei redditi unitamente al frontespizio del modello UNICO debitamente compilato.

Il riquadro in alto a destra del modello deve essere compilato indicando il codice fiscale del contribuente.

Il presente modulo si compone di tre sezioni:

- nella **Sezione I** vanno indicati i trasferimenti dall'estero verso l'Italia e dall'Italia verso l'estero di denaro, **certificati in serie o di massa o titoli**, 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 finanziarie 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, **certificati in serie o di massa o titoli**, effettuati attraverso non residenti ovvero in forma diretta, che nel corso dell'anno hanno interessato investimenti esteri ed attività estere di natura finanziaria.

26.2

Sezione I

Vanno indicati, per ciascuna operazione di trasferimento, i seguenti dati:

- nei **campi 1 e 2**, le generalità complete (cognome e nome, se si tratta di persone fisiche; denominazione, se si tratta 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;
- 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 presenti istruzioni;
- 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, rilevato dalla tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata in allegato alle presenti istruzioni;
- nel **campo 10**, la data dell'operazione;
- nel **campo 11**, l'importo dell'operazione. Se le operazioni sono state effettuate in valuta estera, il controvalore in lire degli importi da indicare nel campo 11 è determinato, per il **1998**, sulla base dei valori di cambio riportati nel **D.M. 8 febbraio 1999**, pubblicato nella **G.U. n. 34 dell'11 febbraio 1999**.

26.3**Sezione II**

Vanno indicati, 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, rilevato dall'elenco dei Paesi esteri riportato in allegato alle presenti istruzioni;
- nei **campi 3 e 4**, rispettivamente, la descrizione della causale dell'operazione e il relativo codice, rilevato dalla tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata in allegato alle presenti istruzioni;
- nel **campo 5**, l'importo degli investimenti ed attività suddetti. In proposito si richiama quanto già precisato in riferimento al campo 11 della Sezione I.

26.4**Sezione III**

Vanno indicati, per ciascuna operazione che ha comportato trasferimenti di denaro, **certificati in serie o di massa o titoli** da, verso e sull'estero, i dati seguenti:

- nei **campi 1 e 2**, rispettivamente, la descrizione dello Stato estero e il relativo codice, rilevato 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, rilevato dalla tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata in allegato alle presenti istruzioni;
- nel **campo 5**, gli estremi di identificazione della banca ed il numero di conto utilizzato;
- nel **campo 6**, la data in cui è intervenuta l'operazione;
- nel **campo 7**, 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, **certificati in serie o di massa o titoli** 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 8 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 e a quelle inferiori nel caso contrario; ad esempio: 1.501 diventa 2.000; 1.500 diventa 1.000; 1.499 diventa 1.000.

R27 - QUADRO RZ - DICHIARAZIONE DEI SOSTITUTI D'IMPOSTA RELATIVA A INTERESSI, ALTRI REDDITI DI CAPITALE E REDDITI DIVERSI

27.1**Generalità**

Il quadro RZ deve essere compilato dai soggetti che hanno corrisposto interessi, altri redditi di capitale e redditi diversi soggetti a ritenuta alla fonte.

Tale modello deve essere presentato contestualmente alla dichiarazione dei redditi, Unico 99 - Enti non commerciali ed equiparati.

In particolare, il presente modello deve essere compilato per l'indicazione dei dati relativi a:

- proventi derivanti da titoli obbligazionari emessi da non residenti e da altri depositi e conti correnti;
- premi e vincite;
- altri redditi di capitale;
- proventi derivanti da cessioni a termine di obbligazioni e titoli simili, da riporti, pronti contro termine su titoli e valute e dal mutuo di titoli garantito **realizzati entro il 30 giugno 1998**;
- plusvalenze derivanti da cessioni a termine di valute estere **realizzate entro il 30 giugno 1998**;
- proventi da depositi a garanzia di finanziamenti.

Tutti gli importi da indicare nei prospetti del presente modello, compresi i totali, vanno esposti in migliaia di lire mediante troncamento delle ultime tre cifre. Trattandosi di sola operazione di troncamento da effettuarsi autonomamente per ogni importo desunto dalle scritture contabili del sostituto d'imposta e da esporre nel modello, vanno tolte le ultime tre cifre dell'importo stesso senza dover procedere preventivamente al relativo arrotondamento.

27.2

Prospetto A - Proventi derivanti da titoli obbligazionari emessi da non residenti e da altri depositi e c/c

Nel presente prospetto devono essere indicati i dati relativi agli interessi, premi e altri frutti dei certificati di deposito e delle obbligazioni e titoli simili emessi da soggetti non residenti e dei depositi e conti correnti costituiti presso soggetti non residenti o derivanti da obbligazioni e altri titoli di cui all'articolo 31 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 e di quelli con regime fiscale equiparato emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992, corrisposti nel 1998 e assoggettati alla ritenuta di cui all'articolo 26, comma 3, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

27.3

Prospetto B - Premi e vincite

Nel presente prospetto devono essere indicati i premi e le vincite, soggetti alla ritenuta di cui all'articolo 30 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, divenuti esigibili nel periodo d'imposta, ancorché non corrisposti.

Si ricorda che, a decorrere dal 1° gennaio 1998, l'art. 19 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, ha introdotto una ritenuta del 25 per cento a titolo di imposta, con facoltà di rivalsa, sui premi derivanti da operazioni a premio assegnati a soggetti per i quali gli stessi assumono rilevanza reddituale ai sensi dell'art. 6 del Tuir, con esclusione dei casi in cui altre disposizioni già prevedano l'applicazione di ritenute alla fonte. In sostanza, tale ritenuta non va operata quando il premio è assegnato ad un soggetto in qualità di lavoratore dipendente, lavoratore autonomo o agente o intermediario di commercio, poiché in questi casi gli artt. 23, 29, 25 e 25-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 prevedono l'applicazione delle ritenute alla fonte sui redditi corrisposti a tali categorie di percipienti.

27.4

Prospetto C - Redditi di capitale corrisposti a non residenti

Nel presente prospetto devono essere indicati gli interessi e i redditi di capitale corrisposti nel 1998 a non residenti e in particolare:

- gli interessi e i redditi di capitale divenuti esigibili entro il 30 giugno 1998 soggetti alla ritenuta a titolo d'imposta del **15 per cento** ai sensi dell'articolo 26, ultimo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ivi compresi i proventi corrisposti a soggetti non residenti per il tramite di stabili organizzazioni estere di imprese residenti (art. 7, commi 5 e 13, del D.L. 20 giugno 1996, n. 323, convertito dalla legge 8 agosto 1996, n. 425; art. 13 del D.L. 30 agosto 1996, n. 449; art. 13 del D.L. 23 ottobre 1996, n. 547; art. 2, commi 158 e 164, della legge 23 dicembre 1996, n. 662);
- **gli interessi e i redditi di capitale divenuti esigibili dal 1° luglio 1998 assoggettati alla ritenuta a titolo d'imposta del 12,50 per cento ai sensi dell'art. 26, ultimo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973, ivi compresi i proventi corrisposti a stabili organizzazioni estere di imprese residenti, non appartenenti all'impresa erogante, sempreché detti proventi siano imputabili a soggetti non residenti;**
- **gli interessi e i redditi di capitale divenuti esigibili dal 1° luglio 1998 assoggettati alla ritenuta a titolo d'imposta del 27 per cento ai sensi dell'art. 26, ultimo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973, ivi compresi i proventi corrisposti a stabili organizzazioni estere di imprese residenti, non appartenenti all'impresa erogante, qualora i percipienti siano residenti negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati con il decreto del Ministro delle finanze emanato ai sensi del comma 7-bis dell'articolo 76 del Tuir (D.M. 24 aprile 1992).**

27.5**Prospetto D - Proventi derivanti da cessione a termine di obbligazioni e titoli similari, da riporti, pronti contro termine su titoli e valute e dal mutuo di titoli garantito**

Nel presente prospetto devono essere indicati i proventi, corrisposti nel 1998, derivanti dalle seguenti operazioni:

- cessioni a termine di obbligazioni e titoli similari divenuti esigibili **entro il 30 giugno 1998** alle quali si applica la disciplina prevista dall'articolo 2, comma 2, del D.L. 17 settembre 1992, n. 378, convertito dalla legge 14 novembre 1992, n. 437 e successive modificazioni;
- i proventi delle operazioni di prestito titoli e di finanziamento in valori mobiliari i cui proventi sono divenuti esigibili entro il 30 giugno 1998, soggetti alla ritenuta a titolo d'imposta di cui all'articolo 7 del D.L. 8 gennaio 1996, n. 6, convertito dalla legge 6 marzo 1996, n. 110;
- **i proventi delle operazioni di riporto e pronti contro termine su titoli e valute, nonché di mutuo titoli garantito, i cui proventi sono divenuti esigibili a decorrere dal 1° luglio 1998, soggetti alla ritenuta a titolo d'imposta di cui all'art. 26, comma 3-bis, del D.P.R. n. 600 del 1973.**

27.6**Prospetto E - Plusvalenze derivanti da cessione a termine di valute estere**

Nel presente prospetto devono essere indicate le plusvalenze, realizzate **entro il 30 giugno 1998**, a seguito di cessioni a termine di valute estere, ovvero conseguite attraverso contratti che assumono, anche in modo implicito, valori a termine delle valute come riferimento per la determinazione del corrispettivo in base all'articolo 81, comma 1, lettera c-ter), del Tuir (**vigente anteriormente alle modifiche apportate dal D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461**), soggette alla ritenuta del 12,50 per cento di cui all'articolo 3 del D.L. 17 settembre 1992, n. 378, convertito dalla legge 14 novembre 1992, n. 437 e successive modificazioni e integrazioni (D.L. 31 dicembre 1992, n. 513; D.L. 2 marzo 1993, n. 47; D.L. 28 aprile 1993, n. 131; D.L. 30 giugno 1993, n. 213; D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427).

27.7**Prospetto F - Proventi da depositi a garanzia di finanziamenti**

Nel presente prospetto devono essere indicati i proventi maturati nel corso del 1998 derivanti da depositi di denaro, titoli o valori mobiliari costituiti a garanzia di finanziamenti concessi a imprese residenti, sui quali è stato operato il prelievo del 20 per cento ai sensi dell'articolo 7, commi 1 e 2, del D.L. 20 giugno 1996, n. 323, convertito dalla legge 8 agosto 1996, n. 425 (cfr. circolare del Ministero delle finanze n. 269/E del 5 novembre 1996).

27.8**Prospetto G - Ritenute alla fonte operate e relativi versamenti**

Nel presente prospetto vanno indicate le ritenute operate, i relativi importi versati (comprensivi degli eventuali interessi) e gli estremi dei conseguenti versamenti.

Per ogni ritenuta operata, il periodo di riferimento da riportare nel **punto 1** è quello relativo al mese ed anno di decorrenza dell'obbligo di effettuazione della ritenuta alla fonte.

Nel punto 3 va indicato l'importo del versamento, specificando nel successivo punto 4 l'ammontare degli interessi eventualmente versati. Si precisa che nel caso in cui il sostituto abbia utilizzato il modello di pagamento unificato, l'importo del versamento va desunto dalla colonna "Importi a debito versati".

Se il versamento è stato effettuato nel 1999 in Euro, gli importi dei punti 3 e 4 devono essere riportati in Euro e deve essere barrata la casella 5.

Nel punto 4 deve essere riportato l'importo degli interessi, già ricompreso nel punto 3, versato dal sostituto d'imposta in conseguenza del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472. In tale ipotesi deve essere compilato uno specifico rigo nel quale riportare i dati relativi al versamento della sanzione.

Nel caso di ritenute di importo minimo, versate cumulativamente, i dati relativi all'effettuazione delle ritenute devono essere esposti analiticamente in singoli righe nei quali, pertanto, saranno compilati unicamente i punti 1, 2, 9 ed, eventualmente, 6 e 10. I dati relativi al versamento cumulativo devono essere riportati in uno specifico rigo, nel quale il punto 2 non deve essere compilato.

Per la compilazione del **punto 6** «Note», devono essere utilizzati i seguenti codici:

- A** se il sostituto d'imposta ha barrato la casella «Eventi eccezionali» del frontespizio in quanto ha fruito delle provvidenze di cui all'art. 4-bis del D.L. n. 382 del 1993;
- B** se il sostituto d'imposta ha utilizzato ai fini del versamento delle ritenute alla fonte operate il credito d'imposta di cui all'art. 2 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357;
- C** se il sostituto d'imposta ha fruito della sospensione dei termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte prevista dall'art.1 del D.L. 23 dicembre 1993, n. 532, convertito dalla legge 17 febbraio 1994, n.111;
- D** se il sostituto di imposta ha utilizzato ai fini del versamento delle ritenute alla fonte l'eccezione di versamento ai sensi del D.P.R. n. 445 del 1997.

Se in una stessa riga si devono indicare più codici, elencarli in ordine alfabetico.

Nel **punto 7** deve essere indicato **C** se il versamento è stato effettuato presso il Concessionario della riscossione, **T** se effettuato in Tesoreria, **F** se effettuato utilizzando il modello di pagamento F24 ovvero F23.

Nel **punto 8** deve essere indicato **D** se il versamento è stato effettuato tramite distinta, **C** per il versamento in conto corrente postale, **B** per il versamento tramite azienda di credito.

Nel **punto 9** deve essere indicato il codice tributo utilizzato per i versamenti effettuati presso il Concessionario della riscossione o con delega di versamento al Concessionario (in caso di soggetti titolari di conto fiscale).

Se il versamento viene effettuato presso le sezioni di Tesoreria provinciale dello Stato indicare il capitolo e, distintamente, nel **punto 10** l'articolo di bilancio sul quale è stato effettuato il versamento.

Nel **punto 13** riportare, nel caso di versamento tramite l'azienda di credito, il codice A.B.I. e, nel **punto 14**, il codice C.A.B. indicato nella attestazione rilasciata.

Nel **rigo RZ29** va indicata l'eccedenza di ritenute versate che è stata utilizzata nel quadro ST del Mod. 770/99.

Nel **rigo RZ30** va indicata l'eccedenza di ritenute risultante dal quadro ST del Mod. 770/99 che è stata utilizzata a compensazioni delle ritenute dovute nel presente quadro RZ.

Nel **rigo RZ31** va indicata l'eccedenza di ritenute versate rispetto a quelle operate, tenendo conto dei versamenti relativi a ritenute di competenza del 1998 effettuati fino alla data di presentazione della presente dichiarazione.