

I CHIARIMENTI DELLE ENTRATE ■ L'agenzia illustra l'intreccio fra decreto legislativo 99/2004 e regole sulla piccola proprietà

Il Fisco frena le società agricole

Le cessioni di terreni nel biennio precedente fanno venir meno la possibilità di usufruire dei benefici sui trasferimenti

Le agevolazioni fiscali concesse alle società agricole disciplinate dal decreto legislativo 99/04, modificato con il decreto legislativo 101/05, soffrono dei limiti previsti dalla legge sulla piccola proprietà contadina. Questa è la conclusione cui perviene l'agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 98/E del 25 luglio 2005 in risposta a un interpello.

Le società che hanno adottato quale esclusivo oggetto sociale l'esercizio delle attività agricole disciplinate all'articolo 2135 del Codice civile e che nella denominazione contengono la dizione «società agricole» possono accedere alla qualifica di imprenditore agricolo professionale qualora un socio per le società di persone o un amministratore per le società di capitali sia in possesso a titolo personale della stessa qualifica (si veda «Il Sole-24 Ore» del 27 giugno scorso).

L'articolo 2, comma 4 del decreto legislativo 99/04 dispone che alle società agricole sono riconosciute le agevolazioni tributarie in materia di imposizione indiretta e creditizie stabilite dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto. Le agevolazioni previste a

Il sistema fa i conti con disposizioni degli anni Cinquanta

favore dei coltivatori diretti consistono nell'applicazione della tassa fissa di registro e ipotecaria in presenza di acquisto di terreni agricoli, rimanendo dovuta la sola imposta catastale dell'uno per cento. Queste agevolazioni traggono origine dalla normativa sulla formazione della piccola proprietà contadina introdotta dalla legge 604/1954 e prorogata nel tempo, da ultimo fino al 31 dicembre 2005, dal comma 571 dell'articolo unico della legge 311/04.

La principale questione aperta ri-

Per i gruppi di comodo l'usufrutto non è rilevante

Gli immobili concessi in usufrutto sono ininfluenti ai fini del calcolo del reddito imponibile minimo delle società di comodo. È perciò corretta l'esclusione dell'immobile concesso in usufrutto dalle immobilizzazioni della società per le quali sono applicabili le percentuali di redditività presunta, in quanto si tratta di un immobile non idoneo a produrre reddito per la società. Questa la risposta fornita dall'agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 94/E del 25 luglio 2005, in seguito a un'istanza di interpello.

In base alla risposta delle Entrate, l'immobile concesso in usufrutto, essendo escluso dalle immobilizza-

zioni, è perciò ininfluenza ai fini della verifica dell'operatività e della determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi. L'esclusione degli immobili posseduti solo per la nuda proprietà è confortata dal fatto che, in base all'articolo 26 del Tuir, i redditi fondiari, indipendentemente dalla percezione, concorrono a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale. Deve essere perciò l'usufruttuario a dichiarare il reddito di fabbricati, senza alcun obbligo in capo al nudo proprietario.

T.MOR.

in quanto già previsto dalle disposizioni del 1954.

L'agenzia delle Entrate, però, con la risoluzione è di diverso avviso. Infatti, a una società in nome collettivo che intendeva accedere alle agevolazioni previste per l'imprenditore agricolo principale l'Agenzia risponde che non rileva la circostanza che il socio della società, titolare della qualifica di imprenditore agricolo professionale, non avesse ceduto terreni nel biennio precedente (è uno dei vincoli della piccola proprietà contadina) mentre invece sarebbe rilevante se la vendita di terreni fosse stata fatta dalla società.

La posizione dell'Agenzia non è, però, condivisibile in quanto non è possibile applicare alle società agricole con soci di capitali vincoli (anche di superficie) che furono introdotti negli anni '50 e '60 nel contesto di una normativa destinata ad agevolare la formazione della proprietà coltivatrice.

GIAN PAOLO TOSONI

Per gli istituti di formazione una detrazione Iva a tappe

Un istituto che svolge attività di formazione e percepisce contributi fuori campo Iva, corrispettivi esenti e compensi soggetti a imposta, ai fini della detrazione del tributo, deve prima eliminare dalla deduzione l'Iva afferente alle operazioni escluse e poi calcolare l'importo ammesso in detrazione, applicando il pro-rata generale in misura percentuale alle operazioni soggette e a quelle esenti. Lo stabilisce la risoluzione n. 100/E del 25 luglio, con la quale l'agenzia delle Entrate risponde a un interpello di un Istituto iscritto nell'elenco regionale degli organismi di formazione che svolge attività didattica nel settore artigiano e delle Pmi, organizzando corsi sia in proprio sia a seguito di convenzioni con enti pubblici.

L'attività di formazione. Nell'ambito della sua attività di formazione, particolarmente articolata e che a volte si effettua in associazione con altri soggetti, l'istituto fattura ai committenti i compensi che esso qualifica: ■ fuori campo Iva (articolo 2, Dpr 633/72) in qualità di contributi equiparati alle cessioni di dena-

ria si è mantenuta sul generale sulla qualifica delle operazioni attive fatturate dall'istituto, richiamando precedenti risoluzioni che riguardano la complessa materia delle prestazioni didattiche, in particolare quelle rese a favore degli enti pubblici che devono essere considerate esenti e non escluse. Per ciò che riguarda i contributi, l'Agenzia sottolinea che per essere considerato fuori campo Iva è necessario che il compenso percepito sia svincolato da qualsiasi rapporto obbligatorio tra soggetto erogante ed esecutore dei corsi e che, comunque, l'assetto concreto

dei rapporti tra le parti costituisce un giudizio di fatto, che dovrà essere valutato di volta in volta in relazione alle singole fattispecie. Infine, in ordine alla detrazione, l'Agenzia ribadisce il concetto che va prima computato dalla detrazione il costo relativo alle operazioni escluse da Iva e poi, sulla residua quota, si dovrà applicare il pro-rata generale di detrazione (articoli 19, comma 5 e 19-bis, Dpr 633/72).

RENATO PORTALE

Va applicato il pro-rata generale a operazioni soggette ed escluse

per realizzare operazioni esenti o comunque non soggette a imposta, mentre i commi quattro e cinque e il successivo articolo 19-bis, prevedono modalità diverse di detrazione in presenza di operazioni non soggette o di operazioni esenti: per le operazioni non soggette a imposta la detrazione è disciplinata in base all'utilizzo di beni e servizi acquistati, mentre per quelle esenti in base al pro-rata generale.

Il parere dell'Agenzia. L'Agen-

zia si è mantenuta sul generale sulla qualifica delle operazioni attive fatturate dall'istituto, richiamando precedenti risoluzioni che riguardano la complessa materia delle prestazioni didattiche, in particolare quelle rese a favore degli enti pubblici che devono essere considerate esenti e non escluse. Per ciò che riguarda i contributi, l'Agenzia sottolinea che per essere considerato fuori campo Iva è necessario che il compenso percepito sia svincolato da qualsiasi rapporto obbligatorio tra soggetto erogante ed esecutore dei corsi e che, comunque, l'assetto concreto

dei rapporti tra le parti costituisce un giudizio di fatto, che dovrà essere valutato di volta in volta in relazione alle singole fattispecie. Infine, in ordine alla detrazione, l'Agenzia ribadisce il concetto che va prima computato dalla detrazione il costo relativo alle operazioni escluse da Iva e poi, sulla residua quota, si dovrà applicare il pro-rata generale di detrazione (articoli 19, comma 5 e 19-bis, Dpr 633/72).

RENATO PORTALE

Gli ex impiegati restano senza agevolazioni per i piani

Opzioni per dipendenti

Solo i dipendenti in forza presso l'impresa al momento dell'assegnazione possono usufruire dell'agevolazione prevista per l'erogazione delle azioni alla generalità dei dipendenti. Inoltre, il limite di 2.065,83 euro vale per l'intero periodo di imposta e non con riferimento a singole attribuzioni. Sono questi i chiarimenti relativi all'esclusione dal

delle azioni assegnate ai dipendenti non concorra a formare il reddito di lavoro dipendente, solo se queste sono emesse: ■ dall'impresa con la quale il contribuente intrattiene il rapporto di lavoro; ■ da società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa datore di lavoro o ne sono controllate; ■ da società che direttamente o indirettamente sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa ove il dipendente è assunto (articolo 51, comma 2-bis, Tuir).

Per il «tetto» si devono sommare le assegnazioni del periodo d'imposta

reddito di lavoro dipendente delle stock option, forniti dall'agenzia delle Entrate con la risoluzione 25 luglio 2005, n. 97/E.

Gli ex dipendenti. La società istante intendeva collocare azioni della società controllata K, lanciando un piano di azionariato diffuso a favore dei dipendenti della controllata e di altre società controllate, nonché di ex dipendenti di una società appartenente a K.

La norma prevede che il valore

di fatto non sono più in forza al momento dell'assegnazione delle azioni. Una delle finalità della norma, infatti, è la «fidelizzazione dei dipendenti per garantirne la permanenza stessa nel posto di lavoro e creare un collegamento tra la retribuzione e il rendimento d'azienda allo scopo di incentivare la produttività».

Il limite dei 2.065,83 euro. L'agevolazione è concessa «per un importo non superiore complessivamente nel periodo di imposta a 4 milioni di

lire (2.065,83 euro)». Se il valore delle azioni attribuite è inferiore, l'esenzione è sull'intera assegnazione. Se il valore supera questo limite, l'eccedenza, al netto di quanto corrisposto dai dipendenti, viene assoggettata a tassazione quale reddito di lavoro dipendente. Il limite è annuale: se nello stesso periodo di imposta un dipendente beneficia di diverse attribuzioni, sia a titolo gratuito che oneroso, bisognerà procedere alla somma per verificare l'eventuale superamento del limite.

La cessione delle azioni. Per poter usufruire dell'esenzione, le azioni non devono essere «riacquisite dalla società emittente o dal datore di lavoro o comunque cedute prima che siano trascorsi almeno tre anni dalla percezione delle azioni. Una delle finalità della norma, infatti, è la «fidelizzazione dei dipendenti per garantirne la permanenza stessa nel posto di lavoro e creare un collegamento tra la retribuzione e il rendimento d'azienda allo scopo di incentivare la produttività».

LUCA DE STEFANI

IMMOBILI & DIRITTO ■ Dal Notariato arrivano nuove indicazioni sulla legge a tutela degli acquirenti

Fideiussioni fino al «passaggio» della casa

Il decreto legislativo 122/2005 sulla tutela degli acquirenti di immobili da costruire, prevede l'obbligo a carico del costruttore di consegnare all'acquirente una fideiussione (rilasciata da una banca, da un'impresa di assicurazione o da un intermediario finanziario abilitato) a garanzia dei corrispettivi incassati dal costruttore sino al trasferimento della proprietà. Su questo tema una serie di chiarimenti sono arrivati dallo studio n. 5813/C del Notariato relativo a «Decreto legislativo 122/2005: la garanzia fideiussoria ed i presupposti di applicazione della nuova normativa».

La garanzia non riguarda le somme che il costruttore è destinato a riscuotere nel momento in cui si verificano il trasferimento della proprietà dell'edificio. Sono, inoltre, escluse dalla fideiussione le somme per le quali è pattuito che debbano essere erogate da un mutuatario: è il caso del mutuo erogato all'acquirente-mutuatario garantito da ipoteca iscritta dal venditore, terzo datore di ipoteca.

La fideiussione deve essere rilasciata con durata fissata si-

no al momento del trasferimento della proprietà in quanto questo è il momento sino al quale l'acquirente deve essere tutelato.

La sanzione prevista dal legislatore per il caso in cui il costruttore ometta di rilasciare la polizza fideiussoria è quella della nullità del contratto, che, peraltro, può essere fatta valere solo dall'acquirente: il costruttore inadempiente-

DOCUMENTI ONLINE
Nel sito del Sole-24 Ore gli studi del Notariato sul decreto legislativo 122/05 www.ilsole24ore.com

te, pertanto, non potrà «sfruttare» il suo inadempimento per chiedere la nullità di un contratto della cui stipula si sia eventualmente «pentito».

Se è previsto l'accollo del mutuo (o di quota frazionata del mutuo) stipulato dal costruttore:

■ la garanzia non riguarderà le somme che l'acquirente si è impegnato a pagare con accollo del mutuo stipulato dal costruttore, da perfezionare

nel momento in cui si verificano il trasferimento a favore dell'acquirente della proprietà o di altro diritto reale sull'edificio;

■ la garanzia dovrà «coprire» anche le somme che l'acquirente abbia pagato mediante accollo del mutuo stipulato dal costruttore, qualora l'accollo venga perfezionato in un momento precedente a quello in cui è previsto il trasferimento a favore dell'acquirente della proprietà dell'edificio o di altro diritto reale (con assunzione da parte del costruttore della veste di terzo datore di ipoteca).

Fissati questi elementi è, dunque, opportuno verificare una serie di esempi.

■ In un preliminare Tizio (costruttore) promette di vendere a Caio un edificio da costruire al prezzo di 300.000 euro prevedendo: caparra confirmatoria di 30mila euro; acconti di prezzo a stato avanzamento lavori per complessivi 100mila euro; saldo al rogito con accollo di quota del mutuo in corso di 100mila euro e pagamento in denaro per

Per le coop abitative corpo ispettivo ad hoc

Le Attività produttive si muovono per garantire controlli più efficaci su quanto avviene nell'universo della cooperazione abitativa.

Il ministro delle Attività Produttive, Claudio Scajola, ha infatti costituito un corpo ispettivo per il controllo del sistema cooperativo che opera in campo abitativo.

L'intervento del ministro, sottolinea un comunicato delle Attività produttive, risponde all'esigenza di dotare il ministero di una task force in grado di monitorare la regolarità, la correttezza e la trasparenza dell'attività cooperativa.

Gli ispettori, che dipenderanno dal direttore generale degli enti cooperativi, Pier Antonio Cinti, saranno incaricati di compiere ispezioni nel settore. Ispezioni finalizzate a garantire una maggiore tutela e una maggiore sicurezza dei soci e dei risparmiatori-investitori.

70mila euro. La fideiussione dovrà essere di complessivi 130mila euro.

■ In un preliminare Tizio (costruttore) promette di vendere a Caio un edificio da costruire al prezzo di 300mila euro prevedendo: caparra confirmatoria di 30mila euro; acconti

di prezzo a stato avanzamento lavori per complessivi 100mila euro; un'ulteriore acconto di prezzo a stato avanzamento lavori per complessivi 100mila euro da regolare con accollo della quota del mutuo in corso di 100mila euro (da perfezionare prima del rogito

ANGELO BUSANI

notizie in breve

FISCO

La quota associativa non è «previdente»

Non si può estendere alla quota associativa, solo perché versata insieme con i contributi destinati alle forme di previdenza complementare, la qualifica di contributo previdenziale di cui al decreto legislativo 124 del 21 aprile 1993. Il chiarimento viene dall'agenzia delle Entrate che, con la risoluzione 96/E, ha risposto all'istanza presentata da un'organizzazione sindacale dei dirigenti di aziende industriali. Tra gli organismi istituiti dal sindacato opera un fondo, volto ad assicurare ai dirigenti prestazioni previdenziali di natura complementare ai trattamenti pensionistici di legge. PContributi che, entro i limiti fissati dalle legge, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente. Il sindacato ha sottoposto il quesito alle Entrate perché, nell'ambito di una serie di modifiche al suo statuto, voleva vincolare l'ammissione al fondo, ponendo come requisito l'iscrizione al sindacato. E si chiedeva se la quota associativa potesse avere lo stesso status dei contributi. No, secondo l'agenzia delle Entrate, che «riguarda non corretto escludere dalla base imponibile tale maggiore importo, in quanto lo stesso non è direttamente inerente agli obiettivi della previdenza complementare».

COOPERAZIONE FISCALE

Ciocca entra nel Comitato Onu

Il capo del dipartimento per le Politiche fiscali, Paolo Ciocca, è entrato a far parte del Comitato fiscale dell'Onu. Lo ha annunciato in un comunicato il ministero dell'Economia e delle Finanze. Ciocca, spiega il dicastero, è il primo italiano nel Comitato di esperti sulla cooperazione internazionale in materia fiscale. Si tratta di un organismo di nuova istituzione, nato in seno all'Organizzazione delle Nazioni Unite in sostituzione del preesistente gruppo di esperti. Con 25 componenti, il Comitato fiscale dell'Onu resterà in carica per quattro anni e avrà poteri consultivi. Sarà chiamato a pronunciarsi sulle questioni di politica fiscale e di organizzazione delle amministrazioni fiscali e dovrà esaminare i problemi di riequilibrio connessi alle differenze tra i sistemi fiscali nazionali.

Bonus verdi / I vincoli

Investimenti in leasing con premio

Per l'utilizzatore, gli investimenti in beni ambientali effettuati mediante contratto di locazione finanziaria rilevano ai fini della detassazione del reddito. Per quantificare l'importo agevolabile, in base all'articolo 6 della legge 388/2000 (Finanziaria 2001) si dovrà fare riferimento al costo dei beni sostenuto dal concedente per il loro acquisto, al netto delle spese di manutenzione. È comunque irrilevante e, perciò, escluso il prezzo pattuito per il riscatto.

Questa la risposta fornita dall'agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 95/E del 25 luglio 2005, in seguito a un'istanza di interpello formulata da una società che può, quindi, fruire della norma agevolativa, prevista all'articolo 6, commi da 13 a 19, della legge 388/2000. La disposizione prevede che, a decorrere dall'esercizio in corso al 1° gennaio 2001, la quota di reddito delle piccole e medie imprese destinata a investimenti ambientali non concorre a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi.

Decisivo il costo

dei beni

al netto

delle spese

di manutenzione

Nella risoluzione, l'agenzia delle Entrate afferma che per «investimenti (beni) ambientali», secondo quanto previsto dal comma 15 dell'articolo 6, si intende «il costo di acquisto delle immobilizzazioni materiali di cui all'articolo 2424, comma 1, lettera b), n. II, del Codice civile, necessarie per prevenire, ridurre e riparare danni all'ambiente» derivanti dallo svolgimento dell'attività dell'impresa. La determinazione degli investimenti rilevanti per i quali spetta la detassazione deve avvenire utilizzando il cosiddetto «approccio incrementale» che, come chiarito nella risoluzione n. 226/E dell'11 luglio 2002, prevede la quantificazione dei costi d'investimento supplementari (detti «sovraccosti») necessari per conseguire gli obiettivi di tutela ambientale. Questo approccio incrementale di misurazione dei costi, in altri termini, individua la quota parte dell'investimento realizzato allo scopo di ottenere migliori ambientali rispetto all'investimento complessivo.

Con riferimento al caso formulato dalla società che ha presentato l'istanza di interpello, valgono le indicazioni espresse dalla stessa agenzia delle Entrate, in particolare con la circolare n. 90/E del 17 ottobre 2001 (agevolazione Tremonti-bis) e con la circolare n. 38/E del 9 maggio 2002, relativa al credito d'imposta per investimenti nelle aree svantaggiate (articolo 8, legge 388/2000). In queste circolari è stato riconosciuto il consolidato principio di tendenziale equivalenza tra l'acquisizione o realizzazione del bene in proprio e quella effettuata tramite contratto di leasing. Questa equivalenza vale anche con riferimento all'agevolazione dell'articolo 6 della legge 388/2000, essendo perciò neutra la scelta tra acquisto dei beni in proprietà e acquisizione mediante locazione finanziaria. Di conseguenza, concludono le Entrate, gli investimenti in beni ambientali effettuati in leasing rilevano, per l'utilizzatore, ai fini della detassazione del reddito.

TONINO MORINA

PRESCRIZIONE

Per l'ex Ddl Cirielli solo un rinvio in Senato

L'ex Ddl Cirielli avanza lentamente a Palazzo Madama. La seduta di ieri è stata dedicata all'approvazione del Dl missioni internazionali. Solo alle 19 l'Assemblea ha ripreso la discussione sulle prescrizioni. Nelle sedute precedenti erano stati approvati i primi tre articoli: ieri per le assenze dei senatori CdL è mancato tre volte il numero legale e tutto è stato rinviato a oggi.

CASSAZIONE

La «mentalità divorzista» annulla il matrimonio

La «mentalità divorzista» di un coniuge, dimostrata apertamente prima di andare all'altare, rende nullo il matrimonio. Lo ha deciso la prima sezione civile della Cassazione che, con la sentenza 15503, ha confermato la sentenza di delibazione, pronunciata dalla giurisdizione di merito, della decisione del Tribunale ecclesiastico. Alla base dell'annullamento della magistratura ecclesiastica era la «riserva mentale» sull'indissolubilità del vincolo dimostrata dall'ex marito. Che, prima di sposarsi con rito religioso, «aveva partecipato attivamente al movimento in favore del divorzio» e, dopo l'approvazione della legge 898/70, «alla campagna referendaria per impedire l'abrogazione»: un impegno che non poteva essere sfuggito alla futura moglie. Di qui l'annullamento. La donna si è opposta alla delibazione, ma la Corte ha respinto il ricorso.

GAZZETTA UFFICIALE

Formazione continua, nuove regole per i fondi

È stato pubblicato sulla «Gazzetta Ufficiale» del 23 luglio il decreto 20 maggio 2005 del ministero del Lavoro sui fondi interprofessionali per la formazione continua a sostegno dell'occupazione. Nel provvedimento, che modifica il decreto 23 aprile 2003, viene stabilito un nuovo termine per l'utilizzo delle risorse: 36 mesi dalla data delle erogazioni. Inoltre le spese per la gestione del Fondo non possono superare la quota annua dell'8% del contributo erogato per i primi tre anni di attività, del 6% per il quarto e il quinto anno e del 4% a decorrere dal sesto anno.

MILANO ■ Giù le mani dai dati personali. È proprio il caso di dirlo perché questa volta nel mirino del Garante della privacy è finito l'uso generalizzato delle impronte digitali dei dipendenti per controllare le presenze sul luogo di lavoro. Un sistema vietato, ha scritto il relatore Mauro Paissan nelle motivazioni del provvedimento dell'Authority datato 21 luglio 2005, perché troppo invasivo della sfera personale e della libertà individuale. Soprattutto se si considera che, per raggiungere lo stesso obiettivo, si possono adottare «misure tecnologiche meno invasive».

La decisione del Garante è venuta

Stop all'uso delle impronte digitali per i controlli sui luoghi di lavoro

a seguito della verifica preliminare di conformità al Codice in materia di protezione dei dati personali (decreto legislativo 196/03) richiesta da un'impresa del settore costruzioni che aveva sottoposto al vaglio del Garante l'idea di rilevare i dati biometrici dei 300 dipendenti per accertarne gli orari di entrata e uscita, prevenire condotte abusive come lo scambio di badge e ovviare allo smarrimento delle tessere magnetiche.

Il sistema messo a punto dall'impresa prevedeva la rilevazione di una porzione dell'impronta digitale dei dipendenti e la sua trasformazione in un codice numerico, poi memorizzato nella banca dati aziendale. All'entrata e all'uscita dal lavoro lettori elettronici avrebbero permesso l'identificazione del dipendente. Un metodo innovativo cui, assicurava l'azienda, i lavoratori non sarebbero stati obbligati ad aderire. Sistemi tradizionali, come il

riconoscimento a vista, sarebbero stati mantenuti per i dipendenti che non avessero acconsentito al trattamento. Proprio su quest'ultimo punto l'Authority ha contestato l'azienda, sottolineando come dall'informativa emessa la natura obbligatoria del conferimento dei dati biometrici. Non solo. Più in generale, secondo il Garante, il sistema è «sproporzionato» rispetto agli obiettivi: solo casi particolari, come per esempio accessi ad

aree dell'azienda che richiedono standard di sicurezza elevati dovuti a circostanze o attività particolari, potrebbero giustificare. L'Authority ha espresso anche tutte le sue perplessità sull'affidabilità delle tecnologie, ancora in fase di prova, sull'adeguatezza delle misure a protezione della rete di comunicazione elettronica su cui viaggiano i dati biometrici e sulla raccolta in una banca dati centrale dei codici identificativi di tutti i lavoratori: molto meglio, secondo il Garante, la memorizzazione del codice su un supporto che resti nell'esclusiva disponibilità dell'interessato.

VALENTINA MAGLIONE