

**I chiarimenti del Fisco.** Le indicazioni nella compravendita di un compendio immobiliare

# Un prezzo-valore versatile

## Terreni agricoli ammessi come pertinenza del fabbricato abitativo

Angelo Busani

Il principio del "prezzo-valore" (e cioè la tassazione sulla base della rendita catastale e non del prezzo dichiarato) si applica anche alle pertinenze dell'abitazione oggetto di compravendita: tra queste pertinenze può rientrare anche il terreno destinato a servizio del fabbricato abitativo. È quanto stabilito dall'agenzia delle Entrate nella risoluzione 149/E dell'11 aprile 2008.

Il caso affrontato dall'Agenzia concerneva la vendita di

### CAMPO APERTO

Per l'Agenzia non rileva più il fatto che l'area sia «graffata» catastalmente all'immobile

una villa padronale con annessa un'area di circa 20mila metri quadrati: area classificata nel Prg come «zona agricola» ma evidentemente destinata a servire come giardino della villa (in sostanza, una classificazione urbanistica non rispondente, come spesso accade in questi casi, alla effettiva destinazione dell'area).

Ora, l'articolo 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (che ha introdotto il sistema del "prezzo-valore") dispone che per le cessioni a persone fisiche di «immobili a

uso abitativo e relative pertinenze» la base imponibile ai fini dell'imposta di registro è costituita dalla rendita catastale aggiornata con i coefficienti di rivalutazione «indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto».

Dunque, il sistema del "prezzo-valore" si applica anche alle pertinenze dell'abitazione e quindi si tratta di stabilire cosa rientri in questo concetto: le Entrate affermano dunque che non vi è «alcuna restrizione né in ordine alla tipologia, né in ordine al numero delle pertinenze» per le quali si può applicare il "prezzo-valore"; pertanto, «il meccanismo del cosiddetto "prezzo-valore" trova applicazione anche relativamente a una molteplicità di pertinenze, purché, ovviamente, sia individuabile in modo certo il rapporto di accessorietà del bene pertinenziale rispetto al bene principale». Le limitazioni sono tre: si deve trattare delle pertinenze di una abitazione, devono essere beni dotati di una rendita catastale (la cui mancanza impedisce infatti di effettuare il calcolo della base imponibile) e il vincolo pertinenziale deve risultare dall'atto traslativo.

La risoluzione 149/E fa quindi chiarezza su un problema che quotidianamente si presenta nella prassi contrattuale immobiliare (e che spesso è oggetto di discussione con gli uffici che registrano le compravendite, anche a causa della diversità

### Dalla legge alla prassi

#### Il sistema

Da gennaio 2006 è possibile regolare fiscalmente alcuni trasferimenti immobiliari al valore catastale, in modo indipendente dal corrispettivo che viene pattuito e indicato nell'atto

#### In che cosa consiste

Le norme consentono di indicare il prezzo reale pattuito ma di pagare le imposte relative all'atto soltanto sul valore dell'immobile determinato con i meccanismi di rivalutazione della rendita catastale (la «valutazione automatica»)

#### Le fonti

Il prezzo valore è stato introdotto dal comma 497 dell'articolo 1 della Finanziaria 2006 (legge 266/05) e modificato prima dall'articolo 35, comma 21 del decreto legge Visco-Bersani (Dl 223/06, convertito dalla legge 248/06) e quindi dall'articolo 1, comma 309 della Finanziaria 2007 (legge 296/06)

#### L'ultima precisazione

Il prezzo-valore si applica anche alle pertinenze della casa oggetto di compravendita: tra queste può rientrare anche il terreno destinato a servizio del fabbricato abitativo

di vedute tra ufficio e ufficio) e che ha un impatto economico talora anche assai rilevante sul portafoglio del contribuente. Trattandosi però di un caso che riguardava la qualificazione di un'area in termini di pertinenza, la risoluzione 149/E ha anche un altro merito implicito: in essa infatti non si parla mai del fatto che un'area, per essere qualificata come pertinenza, debba essere catastalmente "graffata" al fabbricato. Pertanto, viene con ciò smentita l'opinione che la stessa amministrazione finanziaria esprime nella risoluzione 32/E del 16 febbraio 2006 (si veda Il Sole 24 Ore del 17 febbraio 2006).

La graffatura catastale è infatti un simbolo cartografico che sta a significare l'attribuzione di un'unica rendita catastale a due o più particelle dotate di autonoma numerazione: la graffatura è di certo un indizio di pertinenza, ma non ne è la condizione imprescindibile, in quanto, come afferma la risoluzione 149/E, si ha pertinenza tutte le volte che un bene sia destinato a servizio od ornamento di un altro bene (articolo 818 del Codice civile) e cioè ricorrano due presupposti: il cosiddetto "elemento soggettivo", rappresentato dalla volontà del proprietario di realizzare un vincolo di strumentalità e tra due beni; e il cosiddetto "elemento oggettivo", consistente nel rapporto funzionale corrente tra la cosa principale e quelle accessorie.

### In Gazzetta

## Iter concluso per l'impresa sociale

ROMA

Si chiude il cerchio intorno alle nuove disposizioni dettate per l'impresa sociale. Sono infatti approdati sulla «Gazzetta Ufficiale» 86 dell'11 aprile 2008 i quattro decreti ministeriali del 24 gennaio (due a firma del ministro della Solidarietà sociale, Paolo Ferrero, e due firmati anche dal ministro per lo Sviluppo economico, Pierluigi Bersani) che danno attuazione al decreto legislativo 155/06 che, a sua volta, era stato emanato su indicazione della legge delega 118/05.

Quattro decreti riguardano, rispettivamente, la definizione dei criteri per calcolare i ricavi che consentono di rientrare nell'ambito dell'impresa sociale, l'elenco degli atti che devono essere depositati presso il Registro delle imprese, le linee-guida per redigere il bilancio sociale e le linee-guida per le operazioni di trasformazione, fusione, scissione e cessione d'azienda. I primi due, quindi, contengono disposizioni operative, mentre gli ultimi due riguardano aspetti procedurali.

In particolare, era stata la legge 118/05 a prevedere per le imprese sociali l'obbligo di redigere il bilancio sociale, che va poi depositato entro 30 giorni, insieme ad altri documenti, al Registro delle imprese.

Al debutto, inoltre, i nuovi criteri per qualificare i ricavi: il decreto legislativo 155/06 aveva previsto che i ricavi dell'attività principale dell'impresa sociale devono superare il 70% dei ricavi complessivi. E il decreto attuativo individua i ricavi dell'organizzazione. Si tratta dei proventi che concorrono positivamente alla realizzazione del risultato gestionale nell'esercizio contabile di riferimento, se la contabilità è per competenza, o le entrate temporaneamente riferibili all'anno di riferimento, se la contabilità è per cassa. Il provvedimento prende quindi atto che possono essere «imprese sociali» non solo le società di cui al libro V del Codice civile ma anche tutte le «organizzazioni private» (associazioni, Onlus) che non sono tenute a seguire il criterio della competenza temporale. Il provvedimento seleziona alcune entrate delle organizzazioni da escludere dal calcolo: tra queste, i ricavi relativi a proventi da rendite finanziarie o immobiliari, plusvalenze di tipo finanziario o patrimoniale, sopravvenienze attive.

### Agevolazione a due vie

**BONUS**

I due crediti d'imposta, distinti in base ai beneficiari, coprono l'80% delle spese sostenute per installare impianti di sicurezza nel luogo di esercizio dell'attività per prevenire furti e rapine

**QUALI SPESE**

Sono agevolabili le spese sostenute dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2010 per installare apparecchi di videosorveglianza, sistemi di pagamento con moneta elettronica, sistemi di allarme, inferriate, porte blindate, vetrine e banconi blindati, casseforti, macchinette antifalsari e simili. Sono escluse le spese per l'attività di vigilanza

**BENEFICIARI E BUDGET**

Pmi di vendita al dettaglio e all'ingrosso e di somministrazione di alimenti e bevande (bar e ristoranti); impianti di distribuzione di carburante e farmacie

Rivendite di generi di monopolio (tabaccai) con attività svolta in via esclusiva o prevalente

Bonus massimo di 3mila euro per ogni beneficiario. In totale, sono stati stanziati 30 milioni

Anche il bonus concesso ai tabaccai non può superare i 3mila euro, ma è fissato anche il tetto di mille euro l'anno. In totale le risorse disponibili ammontano a 15 milioni

**COME OTTENERLO**

Tutti i beneficiari devono presentare in via telematica un'istanza all'agenzia delle Entrate: quest'anno, a partire dalle 10 del 28 aprile, nel 2009 e nel 2010 dalle 10 del 2 febbraio. Nella domanda vanno indicati gli estremi della fattura che attesta le spese sostenute. L'Agenzia risponderà entro 30 giorni in via telematica. Le richieste non finanziate per mancanza di fondi avranno la precedenza l'anno successivo

**COME USARLO**

Il bonus si utilizza in compensazione al momento di pagare, con modello F24, imposte, contributi previdenziali o altre somme

**Incentivi.** Apprezzato il segnale anti-criminalità

## I destinatari: pochi fondi per il «bonus sicurezza»

Valentina Magliano

ROMA

Che si tratti di un «importante segnale di attenzione verso il problema della sicurezza» lo riconoscono quasi tutti. Ma tabaccai, ristoratori, farmacisti e benzinai - vale a dire alcuni dei potenziali beneficiari del credito d'imposta varato dalla Finanziaria e precisato, da ultimo, dall'agenzia delle Entrate con la circolare 37 (si veda «Il Sole 24 Ore» di ieri) - dicono anche che non basta un incentivo a installare casseforti e sistemi per pagare con moneta elettronica per risolvere il problema della micro-criminalità nei pubblici esercizi. Anzi. A pochi giorni dalla data a partire dalla quale si potranno trasmettere le domande all'agenzia delle Entrate per conquistare il bonus (lunedì 28 aprile), in molti lamentano l'inadeguatezza delle somme stanziati: 30 milioni in tre anni per i commercianti e 15 milioni per i tabaccai.

Così, il presidente della Federazione italiana tabaccai (Fit), Giovanni Rizzo, vede con favore il riconoscimento del disagio della categoria, ma spera che «la somma messa a disposizione aumenti, perché non possano beneficiare tutti». Per la Fit, dei 50mila tabaccai, in 47mila potrebbero essere interessati a spartirsi i 15 milioni stanziati: ma l'incentivo ammonta a mille euro l'anno per beneficiario e - come ha chiarito l'Agenzia con la circolare 37 - può arrivare a 3mila euro a testa nei tre anni agevolati (2008, 2009 e 2010).

La Federazione italiana pub-

blici esercizi (Fipe) bocca invece l'agevolazione. «L'intento è nobile - riconosce il direttore generale, Edi Sommariva - ma le risorse sono insufficienti e le misure poco mirate». Sotto accusa ci sono le spese agevolate: «Per affrontare l'emergenza - spiega Sommariva - più che sull'installazione di telecamere, noi puntiamo sui servizi di sicurezza forniti dalle imprese in contatto con le forze dell'ordine: questi non sono finanziati». Senza contare che «i 30 milioni stanziati in tre anni - continua - sono davvero pochi per i 230mila pubblici esercizi e per i commercianti, tenuto conto che ogni destinatario può ottenere un credito fino a 3mila euro».

Ma la platea dei potenziali beneficiari del «bonus commercio» si è ancora ampliata: l'agenzia delle Entrate, nella circolare 37, ha infatti chiarito che al credito d'imposta possono accedere «altre attività commerciali soggette a discipline speciali», come le 17.500 farmacie e i 23mila distributori di carburanti.

Un'estensione accolta con moderata soddisfazione dalla Federazione degli Ordini dei farmacisti (Fofi). «Le farmacie sono un obiettivo facile - dice il presidente Giacomo Leopardi - e queste misure possono aiutare a ridurre i rischi». Ma dalla Fofi rivelano anche che «le farmacie sono spesso già dotate di impianti di sicurezza: il problema andrebbe affrontato a monte, con una seria lotta alla criminalità».

Più favorevole l'accoglienza riservata all'agevolazione dalle

organizzazioni dei gestori degli impianti di carburante. Per Luca Squeri, presidente della Figisc, si tratta di «una novità importante: non è la soluzione all'emergenza sicurezza ma è un passo avanti». Mentre per Roberto Di Vincenzo, segretario generale della Fegica-Cisl, è inutile l'agevolazione per installare sistemi di pagamento con moneta elettronica: «Per noi poco convenienti - ammette - per il costo delle commissioni bancarie».

Quanti saranno i candidati al bonus si vedrà da lunedì 28 aprile. Per conquistarlo, occorre tra-

smettere in via telematica all'agenzia delle Entrate l'istanza (il modulo è a disposizione sul sito dell'Agenzia), che deve contenere gli estremi delle fatture che attestano le spese sostenute. L'Agenzia esaminerà le domande e risponderà entro 30 giorni: quelle non accolte quest'anno per esaurimento dei fondi saranno riesaminate in via prioritaria nel 2009. Una volta concesso, il credito d'imposta potrà essere usato in compensazione, al momento di versare con modello F24 imposte, contributi previdenziali o altre somme.

### PER LE DOMANDE

Il credito d'imposta

per i tabaccai può arrivare a 3mila euro in tre anni

Ammessi all'agevolazione

farmacisti e benzinai

**Soggetti in partecipazione.** Il contratto è ad apporto misto

## Associati, garanzia determinante

Luca Gaiani

È ad apporto misto il contratto di associazione in partecipazione nel quale l'associato, oltre a prestare la propria opera, versa una somma a garanzia. Scatta in questo caso l'indebitabilità della remunerazione per l'associato e la tassazione assimilata ai dividendi in capo all'associato. Lo chiarisce l'agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 145/E del 10 aprile, che illustra l'inquadramento di contratti di associazione stipulati per la gestione di parafarmacie.

### Il caso

Una società vuole avviare l'attività di vendita al dettaglio di generi di parafarmacia, avvalendosi della collaborazione di persone fisiche inquadrare con contratti di associazione in partecipazione. All'associato, il cui apporto è costituito dalla prestazione d'opera lavorativa per la gestione del negozio, verrà attribuita una remunerazione determinata in percentuale del risultato operativo del

punto vendita. L'associato è, inoltre, obbligato contrattualmente a versare all'impresa associante un importo di 35.000 euro, qualificato dalle parti come garanzia per l'affidamento dei prodotti in magazzino e degli arredi. La somma, alla naturale scadenza del contratto, verrà restituita all'associato

### LA TASSAZIONE

Le somme attribuite verranno considerate dividendi e non potranno essere dedotte da parte dell'associante

previa rivalutazione sulla base di un indice costituito dall'aumento medio del prezzo dei farmaci a uso umano; in caso di risoluzione anticipata per colpa dell'associato, la cauzione verrà incamerata dall'associante come penale.

La società chiede alle Entrate quale sia il corretto inquadramento

del contratto e, in particolare, se, in relazione al fatto che l'apporto è costituito da una prestazione d'opera, la remunerazione erogata all'associato costituisca onere deducibile dal reddito di impresa.

### L'apporto misto

La risoluzione n. 145/E ricorda preliminarmente che, a seguito della riforma Ires, il regime fiscale dei contratti di associazione in partecipazione è differente, sia per l'impresa associante che per l'associato, a seconda della tipologia di apporto effettuata da quest'ultimo. Se si tratta di un conferimento di capitale, o misto (capitale e opera), la remunerazione percepita dall'associato costituisce reddito assimilato ai dividendi (tassazione sul 40% o mediante ritenuta secca del 12,5%), con la conseguenza che, per l'associante, si tratta di un costo non deducibile. Solo se l'apporto è interamente costituito da opere o servizi, la remunerazione, che per l'associato costituisce reddito di lavoro

autonomo (tassabile ordinariamente), potrà essere dedotta dal reddito dell'associante.

Nel caso in esame, precisa l'Agenzia, l'associato, oltre a impegnarsi a prestare la propria opera per la gestione della parafarmacia, effettua un rilevante versamento in denaro, il quale, nonostante venga giustificato quale garanzia a fronte del rischio derivante dall'affidamento dei beni aziendali, si traduce di fatto in un apporto di denaro che si affianca a quello principale. La particolare forma di rivalutazione della somma in sede di rimborso alla scadenza, legata al prezzo dei farmaci, pare costituire, aggiunge la risoluzione, un'ulteriore forma di redditività concessa all'associato. Nel contratto esaminato, conclude l'Agenzia, l'associato esegue dunque un doppio apporto (capitale e opera) e l'associazione si configura di tipo misto. Conseguentemente, l'intera remunerazione (sia la partecipazione all'utile, sia quella derivante dalla rivalutazione della cauzione) risulterà indeducibile per l'associante e tassabile per l'associato come un dividendo.

www.formazione.ilsole24ore.com



FORMAZIONE24ORE  
EDILIZIA & PA

## LE ULTIME NOVITÀ LEGISLATIVE PER PROFESSIONISTI E PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

### Le nuove norme sul DURC: accesso ai finanziamenti e agli appalti

Milano, 17 aprile 2008

### Il Nuovo Testo Unico sulla Sicurezza: sanzioni e responsabilità

Milano, 22 aprile 2008  
Roma, 23 maggio 2008  
Ancona, 13 giugno 2008

### Espropri

La procedura espropriativa dopo la Finanziaria 2008 e in attesa della riforma urbanistica  
Milano, 7 maggio 2008

### Il controllo di gestione nelle imprese edili

Milano, 15 maggio 2008

### Catasto: novità e approfondimenti

Bologna, 27 maggio 2008

### I.C.I.: accertamento e sanzioni

Milano, 21 maggio 2008

### La sicurezza nei cantieri

Milano, 5 e 6 giugno 2008

### L'accertamento I.C.I. delle aree edificabili

Aspetti urbanistici e tributari  
Milano, 18 giugno 2008

### Internal Auditing negli enti locali

Milano, 4 giugno 2008

Gruppo



Organizzazione con sistema di qualità certificato ISO 9001:2000

Il Sole 24 ORE

Via Monte Rosa, 91 - 20149 Milano  
www.formazione.ilsole24ore.com

La cultura dei fatti.

Servizio Clienti  
Tel. 02 4587.020 Fax 02 4587.025  
info@formazione.ilsole24ore.com

www.formazione.ilsole24ore.com



FORMAZIONE24ORE  
AMBIENTE

## AMBIENTE

5 GIORNATE DI INCONTRI PER PROFESSIONISTI, AZIENDE ED ENTI LOCALI  
APRILE - GIUGNO 2008

### LA RISCRITTURA DELLA DISCIPLINA GIURIDICA IN TEMA DI VALUTAZIONI AMBIENTALI EX ANTE

BOLGNA 21 aprile 2008 NAPOLI 28 aprile 2008

### L'AUTORIZZAZIONE INTEGRATA AMBIENTALE

BOLGNA 5 maggio 2008 NAPOLI 27 maggio 2008

### LA DIFESA DEL SUOLO

BOLGNA 9 giugno 2008 NAPOLI 16 giugno 2008

### LA GESTIONE DEI RIFIUTI E LE BONIFICHE DI SITI INQUINATI

BOLGNA 23 giugno 2008 NAPOLI 27 giugno 2008

### Docenti:

CLAUDIO BELFORTI Project manager MWH Italia  
SIMONA BERNARDINI Project manager IGEAM srl  
MARCO CEPPARULO Project manager IGEAM srl  
GIANNICOLA GALOTTO Avvocato esperto in diritto e gestione dell'ambiente  
DANIELE PACE Project manager IGEAM srl  
CARMINE PETERRUTTI Avvocato esperto in diritto e gestione dell'ambiente  
PAOLO PIPERE Esperto di Diritto dell'Ambiente

Gruppo



Servizio Clienti  
Tel. 02 4587.020 Fax 02 4587.025  
info@formazione.ilsole24ore.com

La cultura dei fatti.

Il Sole 24 ORE  
Via Monte Rosa, 91 - 20149 Milano  
www.formazione.ilsole24ore.com