

Manovra 2008. Dal 1° gennaio reintrodotta l'agevolazione per le aree nei piani particolareggiati

Terreni, il registro torna all'1%

Compravendite gravate dall'imposta ipocatastale al 4 per cento

Angelo Busani

La Finanziaria 2008 reintroduce in parte, dal 1° gennaio, l'agevolazione per l'acquisto di aree edificabili comprese in piani particolareggiati, quando il venditore non è un soggetto Iva e quindi si deve applicare l'imposta di registro (e pure le imposte ipotecaria e catastale).

Queste imposte sarebbero dovute nella misura complessiva dell'11% (8% di imposta di registro, 2% di imposta ipotecaria e 1% di imposta catastale): con la Finanziaria 2008 (comma 25 dell'articolo 1), questo carico impositivo viene abbattuto all'1% per quanto riguarda l'imposta di registro, mentre viene fissata al 3% l'imposta ipotecaria e lasciata all'1% l'imposta catastale (insomma, siamo complessivamente al 5 per cento).

La tassazione delle aree edificabili (si veda anche la tabella) vendute da un soggetto privo di partita Iva ha avuto una storia tormentata.

Si cominciò con l'articolo 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, il quale, con l'obiettivo di parificare il costruttore che compra da un soggetto Iva con quello che compra da un privato, dispose che i trasferimenti di beni immobili «in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale» erano soggetti all'imposta di registro dell'1% e alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenisse entro cinque anni dal trasferimento.

La tassazione con l'1%, in sostanza, serviva a non produrre incrementi di costo del prodotto finito a causa della tassazione dell'acquisto dell'area: tassazione "neutrale" in caso di venditore Iva e che invece rappre-

Imposte e aliquote per gli acquisti

Area edificabile	Imposte dovute	Aliquota %
Area edificabile	Iva	20
	Registro, ipotecaria, catastale	Euro 168 per 3
Area non edificabile e non agricola	Iva	Fuori campo
	Registro	8
	Ipotecaria	2
	Catastale	1
Terreno agricolo	Iva	Fuori campo
	Registro	15 (*)
	Ipotecaria	2 (*)
	Catastale	1 (*)

(*) Salvo che l'acquirente richieda le agevolazioni riservate agli agricoltori

Così la tassazione agevolata

Norma	Beneficio fiscale	Atti interessati dalla riduzione	Condizioni
LE REGOLE IN VIGORE FINO AL 31 DICEMBRE 2007			
<ul style="list-style-type: none"> Articolo 33, comma 3, legge 23 dicembre 2000 n. 388 Articolo 76 legge 28 dicembre 2001 n. 448 Articolo 2, comma 30, legge 24 dicembre 2003 n. 350 Articolo 36, comma 15, Dl 4 luglio 2006 n. 223 Articolo 1, comma 306, legge 27 dicembre 2006 n. 296 	<ul style="list-style-type: none"> Imposta di registro all'1 per cento Imposte ipotecaria e catastale in misura fissa 	Trasferimenti di immobili in piani urbanistici particolareggiati, diretti all'attuazione dei programmi prevalentemente di edilizia residenziale convenzionata o denominata, realizzati in accordo con le amministrazioni comunali per la definizione dei prezzi di cessione e dei canoni di locazione	L'agevolazione spetta a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento
LE REGOLE DAL 1° GENNAIO 2008			
Legge Finanziaria 2008	<ul style="list-style-type: none"> Imposta di registro all'1 per cento Imposta ipotecaria al 3 per cento Imposta catastale all'1 per cento 	Trasferimento di immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale o comunque denominati	L'agevolazione spetta a condizione che l'intervento cui è finalizzato il trasferimento venga completato entro cinque anni dalla stipula dell'atto

sentato un costo notevole per l'impresa che compra da un soggetto privo di partita Iva.

Questa norma venne però parzialmente abrogata dall'articolo 36, comma 15, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, nella legge 4 agosto 2006, n. 248 (come ulteriormente modificato, dal 1° gennaio 2007, dall'articolo 1, comma 306, della legge 27 dicembre 2006, n. 296) nel senso che l'agevolazione introdotta dalla legge 388 venne limitata ai trasferimenti di immobili «in piani urbanistici particolareggiati, diretti all'attuazione dei programmi prevalentemente di edilizia residenziale convenzionata, o comunque denominati, realizzati in accordo con le amministrazioni comunali per la definizione dei prezzi di cessione e dei canoni di locazione». In sostan-

za, della tassazione agevolata poteva beneficiare solo chi comprasse aree comprese in zone Peep o similari.

La Finanziaria 2008 dunque, dopo aver sancito l'abrogazione dell'articolo 33, comma 3, della legge 388/00, correttamente dispone innanzitutto l'inserimento dell'ipotesi in esame nel Testo unico dell'imposta di registro (Dpr 26 aprile 1986, n. 131), e precisamente all'articolo 1 della tariffa, parte prima, applicandovi nuovamente, come detto, l'aliquota dell'1 per cento. Si abbandona dunque la legislazione "speciale" e si predispone una norma "a regime".

La nuova norma dispone che, per applicare questa aliquote, deve trattarsi di trasferimenti che ha per oggetto «immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale o comunque denominati». La nuova legge ribadisce tuttavia anche che condizione per il mantenimento dell'agevolazione è che l'intervento cui è finalizzato il trasferimento «venga completato entro cinque anni dalla stipula dell'atto».

Quanto all'imposta ipotecaria, l'applicazione dell'aliquota del 3% discende dal fatto che la fattispecie è stata collocata nell'articolo 1-bis della tariffa annessa al Testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecarie e catastali (il Dlgs 347/90), articolo che appunto dispone, per i trasferimenti che esso contempla, la tassazione con l'imposta ipotecaria al 3 per cento.

Nulla infine la legge dice con riferimento all'imposta catastale: e questo silenzio determina di conseguenza l'applicazione della regola generale, e cioè la tassazione con l'aliquota dell'1 per cento.

Per donazioni e successioni equiparazione ai figli L'azienda al coniuge con esenzione fiscale

La Finanziaria 2008 (articolo 1, comma 31) rimedia all'errore dell'evidente dimenticanza del coniuge (commesso nella Finanziaria 2007), tra i soggetti che possono beneficiare dell'esenzione da imposta di donazione o di successione nel caso di trasferimento a loro favore (a titolo di donazione, di eredità o di legato) di aziende o di partecipazioni.

Infatti, la Finanziaria 2007 inserì il nuovo comma 4-ter nell'articolo 3 del Dlgs 30 ottobre 1990, n. 346 (il testo unico dell'imposta di successione e donazione, che era appena stato "richiamato in vita" dal Dl 262/2006, come modificato dalla legge di conversione 286/2006), con l'obiettivo di detassare appunto i trasferimenti generazionali di aziende o di quote di azioni. Tuttavia, seppur si trattò di un esonero da tassazione dettato con la finalità di non gravare di tasse il passaggio generazionale, la legge parlava solo di trasferimento «a favore dei discendenti», dimenticando che, molto spesso, il donante o il defunto hanno pure il coniuge.

La conseguenza era che l'attribuzione al coniuge non poteva beneficiare dell'esenzione, quando invece ne poteva beneficiare i discendenti del donante o del defunto. Ad esempio, se Caio moriva senza testamento lasciando la moglie e due figli, e nel patrimonio ereditario fossero state comprese aziende e partecipazioni, per la quota di un terzo (quella spettante al coniuge) di questi beni, si sarebbe dovuto applicare la conseguente tassazione, mentre per la quota di due terzi (quella spettante ai figli), si sarebbe beneficiato della norma di esenzione, al ricorrere delle condizioni dettate dalla legge.

Queste condizioni, che fan-

no scattare il beneficio fiscale, vanno ora rivisitate alla luce del fatto che anche il coniuge rientra dunque nel novero dei soggetti che possono avvalersi dell'esenzione. In particolare, la legge dispone che l'agevolazione è subordinata:

a) al fatto che, se si tratta di partecipazioni in società di capitali, il trasferimento concerna un "pacchetto" di partecipazioni mediante le quali è acquisito o integrato il controllo della società (ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del Codice civile, e cioè che si tratti di partecipazioni dalle quali deriva la maggioranza dei voti nell'assemblea ordinaria;

b) al fatto che il controllo sia mantenuto per almeno cinque anni;

c) al fatto che l'attività imprenditoriale concernente l'azienda donata o ereditata sia proseguita dai beneficiari del trasferimento (donatori, eredi o legatari) sempre per un periodo non inferiore a cinque anni.

Quest'ultimo requisito della prosecuzione ha dato adito a diversi interrogativi, finora mai risolti: che succede se l'azienda è conferita in società oppure se il capitale è aumentato e la partecipazione scende sotto il 50% oppure ancora se la società è oggetto di fusione o di scissione? E poi: nel caso di trust, il requisito dei cinque anni va riferito alla durata della titolarità delle partecipazioni in capo al trustee o si deve far riferimento, come giorno di inizio del quinquennio, alla data in cui avverrà l'attribuzione ai beneficiari da parte del trustee?

Con la risoluzione 3412/E del 23 novembre 2007 parte di questi dubbi è stata risolta dall'agenzia delle Entrate: il conferimento in società di un'azienda o di partecipazione

ni ricevute in donazione o in successione prima del decorso di cinque anni dalla donazione o dall'apertura della successione non comporta il venir meno dell'esonero da imposta di successione e di donazione disposto dall'articolo 3, comma 4-ter, del decreto legislativo 346/90.

Ad esempio, nel caso della donazione dell'azienda individuale da parte di un imprenditore a favore dei suoi tre figli e della successiva "trasformazione" della comunione aziendale in società di persone per l'agenzia:

a) si applica il principio di neutralità previsto dall'articolo 58, comma 1, secondo periodo, del Tuir, per il quale la do-

LA CONDIZIONE

Occorre che l'attività d'impresa sia continuata per almeno cinque anni dopo il passaggio di proprietà

nazione di azienda non comporta realizzazione di plusvalenza se l'azienda sia assunta dall'avente causa ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa;

b) la regolarizzazione della società di fatto tra i donatori è da parificare alla trasformazione di società, cosicché si applica l'articolo 170 del Tuir, per il quale la trasformazione non costituisce realizzazione di plusvalenza;

c) il conferimento «è assimilabile al proseguimento dell'esercizio dell'attività d'impresa» e quindi questa operazione non fa venire meno uno dei presupposti per l'esonero da imposta di successione e di donazione.

A. Bu.

Tributi marittimi. Il regime apre alle navi a noleggio

La «tonnage tax» estende il forfait

Alessandro Lualdi
Stefano Schiavello

Fine anno carico di novità per gli armatori che hanno optato per la "tonnage tax". Alle modifiche al Tuir introdotte dalla Finanziaria 2008 si sono aggiunti i chiarimenti delle Entrate. La circolare 72/E del 21 dicembre contiene infatti alcune interpretazioni che consentiranno agli operatori di superare le prime incertezze nell'applicazione del regime forfettario.

Lastabile organizzazione italiana di un soggetto estero può usufruire della tonnage tax se ricorrono le condizioni previste per la tassazione in Italia degli utili derivanti dalla navigazione internazionale (articolo 8 del modello Ocse (imponibilità nello Stato in cui si trova la sede di direzione effettiva dell'impresa).

I ricavi delle navi prese a noleggio rientrano nell'imponibile forfettario se queste non superano - in termini di tonnellate di stazza netta - il 50% della flotta complessivamente utilizzata, costituita dalle navi di proprietà, da quelle prese in locazione a scafo nudo e a noleggio.

Qualora le navi prese a noleggio superino il limite del 50%, quelle noleggate in data più recente che hanno causato il superamento dovranno essere escluse - per l'intero tonnellaggio - dal regime.

Tra i costi e le spese inerenti l'attività tonnage, non deducibili in via analitica poiché considerati forfettariamente nella determinazione del reddito, sono:

TRANSFER PRICING

Alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi fra le società dello stesso gruppo si applicano le regole del «valore normale»

no compresi i componenti negativi di reddito di natura finanziaria strettamente connessi all'utilizzo delle navi in tonnage (ad esempio, gli interessi passivi su mutui ipotecari contratti per l'acquisto delle navi). Sono inoltre compresi nell'imponibile forfettario altre componenti finanziarie collegate alle prime, come gli utili o le perdite su cambi realizzati in segui-

to al pagamento di rate di mutui in valuta estera.

Con il regime tonnage occorrerà tenere conto - tramite il prospetto contenuto nel quadro RT di Unico - dei valori fiscali degli elementi patrimoniali, qualora gli stessi divergano da quelli di bilancio. L'ammortamento delle navi nel periodo di applicazione della tonnage tax, in particolare, deve essere determinato secondo le regole ordinarie e, ai fini fiscali, si considera ugualmente dedotto. In caso di uscita dal regime forfettario, il valore fiscale della nave dovrà essere calcolato al netto degli ammortamenti effettuati nel periodo.

I componenti di reddito emersi prima dell'opzione per il regime tonnage, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in base alle regole del Tuir (ad esempio, le plusvalenze rateizzate) devono essere sommati o dedotti dal reddito forfettario del periodo di differimento. Quelli che si sono manifestati nel periodo tonnage si considerano invece assorbiti dall'imponibile forfettario e non si procede al rinvio della loro tassazione o deduzione.

Alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi fra società in regime tonnage e altre imprese - in regime ordinario - appartenenti al medesimo gruppo si applica la disciplina del valore normale ex articolo 10, comma 7, Tuir anche tra residenti. Si ricorda che la nozione di «gruppo» rilevante ai fini del «transfer pricing interno» è più ampia di quella prevista ai fini dell'esercizio obbligatorio dell'opzione per la tonnage tax, e comprende il controllo di diritto, di fatto e contrattuale.

Il regime della tonnage tax non ha abrogato le agevolazioni previste dall'articolo 4 del Dl 457/97 per le navi iscritte nel Registro-bis. Questo chiarimento, contenuto anche nella circolare deve essere inteso nel senso che, ferma restando la generale spettanza del credito d'imposta sui marittimi, l'abbattimento al 20% della base imponibile Ires può essere applicato dai soggetti che non abbiano optato per il regime forfettario, da quelli decaduti dall'opzione e da quelli che, pur avendo optato per la tonnage, producono redditi non rientranti nel forfait.

Assistenza. L'Agenzia sulle coperture per rischi invalidanti

Detraibile la quota ai Fondi

Michela Magnani

I contributi versati ai Fondi istituiti per l'assistenza a lungo termine (Long Term Care, Ltc) hanno diritto alla detrazione d'imposta prevista dall'articolo 15, comma 1, lettera f) del Tuir. Con la risoluzione 391 del 21 dicembre, le Entrate riconoscono la detrazione del 19% (nei limiti di 1.291,14 euro) anche ai contributi versati, nell'ambito del rapporto di lavoro dipendente, a un Fondo il cui unico scopo è quello di garantire gli affiliati contro il rischio di non autosufficienza.

L'ipotesi esaminata dall'Agenzia riguarda l'articolo 88 del contratto dei dipendenti non dirigenti delle imprese di assicurazione,

secondo il quale i dipendenti devono essere garantiti con la copertura assicurativa del tipo Ltc contro il rischio di eventi invalidanti che possono comportare uno stato di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita, a causa di malattie o infortuni.

Con un accordo, le parti hanno istituito il Fondo unico nazionale Ltc per garantire agli affiliati la copertura contro il rischio di non autosufficienza. Il Fondo viene finanziato con contributi a carico delle imprese che applicano il contratto nazionale. I contributi sono utilizzati per sottoscrivere contratti di assicurazione con imprese di assicurazione finalizzate a garantire

agli affiliati le prestazioni di assistenza necessarie in caso di non autosufficienza. All'Agenzia viene chiesto se i contributi possano beneficiare del limite di 258,23 euro per i fringe benefit o della detrazione del 19% prevista dall'articolo 15, comma 1, lettera f), del Tuir per le assicurazioni che hanno per oggetto il rischio di morte o invalidità permanente o di non autosufficienza.

L'Agenzia conferma anzitutto che i contributi versati al Fondo per l'assistenza a lungo termine, mediante un beneficio aggiuntivo a favore dei lavoratori dipendenti-affiliati, costituiscono reddito di lavoro dipendente in natura ("fringe benefit") non tassato se

complessivamente non superiore, nel periodo d'imposta, a 258,23 euro. L'Agenzia riconosce inoltre al Fondo la semplice natura di intermediario per la gestione accentrata della garanzia assicurativa del tipo Long Term Care.

Le Entrate sostengono, in sostanza, che l'esistenza del Fondo non modifica la natura delle somme versate in quanto comunque finalizzate alla stipula di polizze assicurative contro i rischi di non autosufficienza.

I contributi versati dalle imprese per finanziare il Fondo unico nazionale Ltc concorrono dunque a formare il reddito di lavoro dipendente (articolo 51, comma 1, del Tuir), ma i dipendenti beneficiari possono usufruire della detrazione del 19% secondo l'articolo 15, comma 1, lettera f), nel limite massimo (comprendendo anche eventuali premi per polizza) di 1.291,14 euro.

L'ITALIA DEL GAMBERO ROSSO. IL FRIULI VENEZIA GIULIA.

I MIGLIORI ITINERARI ENOGASTRONOMICI ITALIANI. E IL DVD PER RIASSAPORARE OGNI RICETTA.

Lasciate guidare nel Girone dei Golosi. L'Italia del Gambero Rosso è una guida per viaggiatori curiosi. Una bussola che aiuta ad esplorare il Bel Paese alla scoperta di nuovi sapori. Chi ha il gusto della ricerca sarà finalmente soddisfatto, potendo scegliere tra centinaia di percorsi regionali, ristoranti, agriturismo, alberghi e negozi con prodotti Dop, Doc e Docg. In questo DVD la cucina del Friuli Venezia Giulia. Si comincia con gli Gnocchi di Pane, Gnocchi di Polenta e il Paparot, per passare ad un piatto unico, il Frico con le Patate. A seguire, due secondi piatti: gli Scampin in Busora ed il classico e gustoso Gulasch. Per chiudere, due dolci: gli Gnocchi di Susine, ed un dolce dal sapore Mitteleuropeo, le Palacchinche alla Marmellata.

Da **Venerdì 4 gennaio**, il **FRIULI VENEZIA GIULIA** a 12,90 €* con Il Sole 24 ORE.

* Oltre al prezzo del quotidiano. Per gli armatori rivolgiti al tuo edicolante di fiducia.

www.ilsol24ore.com/gamberorosso