

I chiarimenti delle Entrate. L'Agenzia precisa il trattamento per chi svolge un'attività agricola

Terreni edificabili, Irap minima

Aliquota all'1,9% per società semplici ed enti non commerciali

Gian Paolo Tosoni

La cessione di un terreno edificabile, ove soggetta a Irap, sconta l'imposta con l'aliquota dell'1,9 per cento; lo precisa la risoluzione 445/E del 18 novembre 2008 dell'agenzia delle Entrate. La circostanza che il corrispettivo derivante dalla cessione di un terreno edificabile, che ai fini delle imposte dirette ge-

CESSIONI DIFFERENTI

A agevolazione efficace anche per le persone fisiche. Sulle altre imprese plusvalenze escluse dall'imposta regionale

nera un reddito diverso e quindi estraneo al campo di applicazione dell'Irap, sia invece assoggettato all'imposta regionale è conseguente alla particolare disciplina prevista per il settore agricolo.

In primo luogo la fattispecie interessa soltanto i soggetti che svolgono una attività agricola

rientrante nel reddito agrario di cui all'articolo 32 del Tuir. Si tratta delle persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali; le società e responsabilità limitata in nome collettivo e in accomandita semplice che possono optare per la tassazione in base al reddito agrario ai sensi dell'articolo 1, comma 1093 della legge 296/06, ai fini Irap, seguono modalità diverse per la determinazione della base imponibile.

Le imprese agricole che rientrano nel reddito agrario determinano la base imponibile ai fini dell'Irap ai sensi dell'articolo 9 del Dlgs 446/97 sulla base della differenza tra l'ammontare dei corrispettivi e l'ammontare degli acquisti destinati alla produzione; la circolare 141/E del 4 giugno 1998 fa riferimento ai dati risultanti dalla contabilità Iva. Si tratta di un criterio anomalo in quanto vengono ignorati i proventi non contabilizzati ai fini Iva (contributi in conto esercizio, compensi percepiti dal socciario), mentre vengono rilevanti per l'intero im-

porto quelli che derivano dalla cessione di beni strumentali come nel caso della vendita ad esempio delle quote latte o di terreni edificabili.

Per le imprese diverse dalle persone fisiche e società semplici, la cessione di terreni edificabili genera plusvalenza straordinaria e pertanto non è soggetta ad Irap; possono usufruire di tale esclusione anche le imprese agricole rientranti nel reddito agrario che optano per la determinazione analitica della base imponibile ai sensi dell'articolo 9, comma 2 del Dlgs 446/97.

Per i contribuenti che rientrano nel reddito agrario è quindi l'Iva che traccia il percorso per l'Irap con la conseguenza che la cessione di un terreno edificabile diventa rilevante quando la cessione è soggetta a Iva. Tale circostanza si presenta quando la cessione di un terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria è posseduto da un soggetto che svolge su di esso un'attività agricola e che pertanto il terreno assume la natura di bene strumentale (risoluzione

L'indicazione

■ Agenzia delle Entrate, risoluzione 445/2008

In sostanza, con la norma contenuta nell'articolo 1 della legge n. 244 si è proceduto alla proroga dell'aliquota Irap nella misura originariamente prevista dell'1,9 per cento anche per l'esercizio 2007. Tale aliquota ridotta trova applicazione per la parte di base imponibile corrispondente all'esercizio di una attività agricola rientrante nei limiti dell'articolo 32 del Tuir. Pertanto, qualora l'attività agricola posta in essere dalla contribuente istante rientri nei limiti dettati dal predetto articolo, anche con riferimento ai corrispettivi realizzati con la cessione, nel 2007, del terreno edificabile risulta applicabile l'aliquota agevolata dell'1,9 per cento.

137/E/2002). Addirittura l'agenzia delle Entrate (risoluzione 106/E/2008) ha considerato soggetta a Iva la quota di proprietà di un terreno edificabile ceduto da un imprenditore agricolo che possedeva il terreno in comunione con i fratelli e loro mogli i quali invece non erano imprenditori.

E tuttavia è certo che se la cessione del terreno edificabile cade nella rete dell'Iva è automaticamente soggetta a Irap; l'agenzia delle Entrate si occupa nella risoluzione 445/E di quale aliquota sia applicabile confermando la misura dell'1,9 per cento.

Ai sensi dell'articolo 45 del Dlgs 446/97 l'aliquota ridotta si applica a tutte le imprese agricole e cooperative della piccola pesca relativamente alle attività potenzialmente rientranti nell'articolo 32 del Tuir. L'agenzia rileva che la cessione di un terreno edificabile da parte di una impresa agricola non rappresenta una attività extra agricola tale da far scattare l'aliquota ordinaria.

Valutazione economica decisiva

Una neutralità condizionata sui conferimenti

Angelo Busani

Nel caso di conferimento di partecipazioni da parte di persona fisica non imprenditore è applicabile il regime del "realizzo controllato" (articolo 177, comma 2 del Tuir) solo se il conferimento è giustificato da valide ragioni economiche. Altrimenti si applica la norma generale (articolo 9) secondo cui nei conferimenti in società si considera corrispettivo conseguito il valore normale dei beni conferiti. Lo afferma l'agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 446/2008.

La complessa operazione prospettata nell'istanza di interpellato prevedeva (oltre che varie donazioni di partecipazioni tra padre e figlia) anche uno "stadio" nel quale due persone fisiche (non imprenditori) avrebbero conferito in una Sas le loro azioni di una Spa, con il risultato che l'accomandita avrebbe acquisito o incrementato il controllo della Spa. Per l'agenzia a questo caso (qualificabile come scambio di partecipazioni mediante conferimento: Corte di Giustizia Cee n. C-28/95, Leur-Bloem, del 17 luglio 1997) si applica l'articolo 177, comma 2 del Tuir, il quale manda questi conferimenti in regime di neutralità; ma l'assenza di valide ragioni economiche «quali la ristrutturazione o la razionalizzazione delle attività delle società partecipanti all'operazione» renderebbe evidente che l'operazione avrebbe come obiettivo prevalente quello di realizzare un salto d'imposta nel passaggio tra Irpef e Ires e collocare le partecipazioni conferite in un assetto fiscale più favorevole (ad esempio con riferimento alla tassazione dei dividendi e al regime della Pex: si veda la risoluzione n. 57/E/2007). Quindi, se l'operazione non è giustificata, si sottrae all'alveo applicativo dell'ar-

ticolo 177, comma 2 (per il quale le partecipazioni ricevute a seguito di conferimento sono valutate, ai fini della determinazione del reddito del conferente, in base alla corrispondente quota delle voci di patrimonio netto formato dalla società conferitaria per effetto del conferimento, qualora la conferitaria acquisisca o incrementi il controllo della società "conferita") per rientrare sotto la regola ordinaria del realizzo di plusvalenza secondo il valore normale delle partecipazioni conferite (Cassazione, 24 luglio 2002, n. 10802).

L'agenzia ribadisce inoltre che il conferimento di partecipazioni in società sconta l'imposta di registro in misura fissa e che

L'INDICAZIONE

Senza ragioni valide il passaggio attuato da chi non è imprenditore fa riferimento al valore «normale»

le donazioni di partecipazioni tra genitore e figlio sono sempre esenti dall'imposta di donazione se si tratta di società di persone (e il donatario prosegue per almeno cinque anni l'attività d'impresa) e, se si tratta di società di capitali, qualora la donazione consenta al donatario di acquisire o integrare il controllo della società e il donatario mantenga il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla donazione. Se non vi sono i presupposti per l'esenzione la donazione è tassata con aliquote del 4% (per la parte di valore eccedente un milione di euro) da applicare al valore del patrimonio netto della società la cui partecipazioni sono oggetto di donazione.

T. Mor.

I nuovi modelli. La versione definitiva della certificazione

Dividendi con regime transitorio

Luca Gaiani

Al via la versione definitiva della certificazione dei dividendi distribuiti dal 1° gennaio 2008. Con il provvedimento emanato ieri dal direttore dell'agenzia delle Entrate è stato approvato il nuovo modello "Cupe" da rilasciare ai percettori di utili erogati da società di capitali, che recepisce le novità introdotte dalla Finanziaria 2008 per la tassazione dei dividendi da partecipazioni qualificate.

La principale novità della certi-

ficazione riguarda l'introduzione di caselle per evidenziare il diverso regime di tassazione dei dividendi prelevati da utili formati nell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. La legge 244/07 ha disposto, a seguito della riduzione dell'Ires al 27,5%, che la quota imponibile di tali utili venga rideterminata per mantenere invariato il livello di tassazione complessiva (società e soci). Il Dm 2 aprile 2008 ha previsto l'incremento della percentuale di tassazione dal 40 al

49,72%, limitatamente alle partecipazioni qualificate dei privati non imprenditori (non soggette a ritenuta secca del 12,5%), nonché a quelle detenute da imprese non soggette a Ires (imprese individuali e società di persone). È rimasta ferma al 5% la tassazione dei dividendi percepiti da società di capitali.

Il decreto ha introdotto un regime transitorio in base al quale la percentuale del 49,72% troverà applicazione solo quando la società erogante avrà esaurito, nel pro-

prio patrimonio netto, le riserve di utili formatesi fino al 2007. È infatti previsto che, per le distribuzioni successive a quella relativa all'utile 2007, i dividendi si considereranno prioritariamente formati con utili prodotti dalla società fino a tale esercizio, scontando l'Irpef sul 40 per cento.

Nelle caselle 28 e 29 del nuovo modello (e così quelle successive per i proventi assimilati) vanno esposti distintamente i dividendi formati con utili prodotti fino al 2007 e quelli derivanti da utili conseguiti dopo (tenendo conto del regime transitorio). Per le società con esercizio coincidente con l'anno solare, i dividendi erogati

nel 2008 andranno di fatto inclusi tutti nella prima delle due caselle, dato che la maggior tassazione potrà verificarsi solo in presenza di utili erogati in relazione a bilanci di esercizi iniziatisi nel 2008. Si pensi, per esempio, a un periodo di sei mesi chiuso al 30 giugno 2008 in relazione a quale viene distribuito in questi giorni un dividendo senza che la società detenga riserve di utili precedenti.

Va segnalato che le istruzioni indicano come uniche percentuali di imposizione 40% (campo 28) e 49,72% (campo 29), mentre per i percettori Ires è rimasta inalterata, anche per utili successivi, la quota del 5 per cento.



Mercedes-Benz è un marchio Daimler.



GLK. Tutto quello che ti aspetti da Mercedes. Ma nulla a cui sei già abituato.

GLK è in tour dal 19 novembre a Torino, Milano, Brescia, Padova, Firenze, Roma, Napoli e Bari*.

Non perdetevi l'occasione di scoprire l'unico SUV compatto con cambio automatico 7G-TRONIC, trazione integrale permanente 4MATIC e sistema AGILITY CONTROL di serie. Consumi (ciclo combinato) da 6,9 a 10,8 l/100km. Emissioni CO₂ da 183 a 251 g/Km.
800 77 44 11 inaspettatamentemercedes.it

*Maggiori informazioni sul tour di GLK sono sul sito inaspettatamentemercedes.it

Mercedes-Benz