



UNICO 2001 - PERSONE FISICHE

*Provvedimento direttore Agenzia delle entrate 13 marzo 2001
(S.O. n. 74 alla G.U. n. 81 del 6 aprile 2001)*

Circolare n. 9 del 20 giugno 2001

Via G. Paisiello, 24 – 00198 Roma
tel.: 06/85236387 (fax: 06/85236390) - c.f.: 80459660587
www.consrag.it - fondazioneluca Pacioli@consrag.it

SOMMARIO

1. Struttura del modello	pag.	4
2. Modalità di presentazione	pag.	5
3. Soggetti tenuti alla presentazione della dichiarazione	pag.	7
4. Termini di presentazione e di versamento	pag.	10
5. Le novità	pag.	13
6. Quadro RA – Redditi di terreni	pag.	14
7. Quadro RB – Redditi dei fabbricati	pag.	14
8. Quadro RP – Oneri e Spese	pag.	17
8.1 Sezione I: Detrazioni per oneri		
8.2 Sezione II: Oneri deducibili		
8.3 Sezione III: Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio		
8.4 Sezione IV: Altre detrazioni		
9. Quadro RN – Determinazione dell'Irpef	pag.	21
9.1 Crediti d'imposta		
9.2 Ritenute		
10. Quadro RV – Addizionale regionale e comunale all'Irpef	pag.	26
11. Quadro RX - Compensazioni e rimborsi	pag.	27
12. Quadro RJ - Dual Income Tax	pag.	29

13. Quadro RS - Agevolazione “Visco”	pag.	33
14. Quadro RY - Rivalutazione dei beni	pag.	37
15. Agevolazioni specifiche	pag.	39
16. Novità Irap	pag.	40

* * * * *

1. Struttura del Modello

La dichiarazione unificata 2001 per le persone fisiche, approvata con Provvedimento del direttore dell' Agenzia delle entrate del 13 marzo 2001 (pubblicata su Supplemento Ordinario n. 74 alla G.U. n. 81 del 6 aprile 2001), si compone dei seguenti modelli:

- modello per la dichiarazione dei redditi;
- modello per la dichiarazione Iva;
- modello per la dichiarazione Irap.

Da quest'anno l'inserimento nella dichiarazione unificata (ricorrendone i presupposti) del modello per la dichiarazione del sostituto d'imposta (770/2001) è facoltativa.

Il Modello per la dichiarazione dei redditi si articola in tre fascicoli.

Il fascicolo base è utilizzato da ogni contribuente e contiene i suoi dati personali ed altre informazioni (ad esempio: scelta della destinazione dell'8 per mille, tipo di dichiarazione ecc.).

Il fascicolo base contiene inoltre i seguenti quadri e prospetti:

- RA relativo ai redditi dei terreni;
- RB per i redditi dei fabbricati;
- RC riguardante i redditi di lavoro indipendente ed assimilati;
- Prospetto dei familiari a carico;
- RN relativo al calcolo dell'Irpef;
- RP relativo agli oneri e le spese;
- RV per le addizionali regionali e comunali Irpef;
- RX per le compensazioni ed i rimborsi.

Il fascicolo 2, riservato ai soggetti non obbligati alla tenuta delle scritture contabili, include i quadri relativi a talune categorie reddituali, ai contributi previdenziali ed assistenziali, nonché il quadro AC (amministratore di condominio) ed il modulo RW per gli investimenti all'estero ed i trasferimenti da, per e sull'estero.

Il fascicolo 3 contiene gli altri quadri destinati alla indicazione dei redditi prodotti dai soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili (ed istruzioni particolari per la compilazione della dichiarazione Iva).

Formano oggetto di esame nell'ambito della presente circolare la dichiarazione dei redditi e quella dell'Irap. Per quanto concerne la dichiarazione Iva, si ricorda che la stessa ha formato oggetto della *Circolare* della Fondazione "Luca Pacioli" n. 1/2001.

2. Modalità di presentazione

Con riguardo alla presentazione, la dichiarazione può essere consegnata presso:

- gli Uffici postali;
- le banche convenzionate;
- gli Uffici locali dell'Agenzia delle entrate abilitati a fornire assistenza ai contribuenti per la compilazione;
- gli intermediari autorizzati, tra i quali gli iscritti agli Albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri, dei consulenti del lavoro, le società di servizi costituite tra gli Ordini o i Collegi, gli iscritti agli Albi degli avvocati, gli iscritti al registro dei revisori contabili, i Caf imprese e lavoratori dipendenti;
- direttamente all'Agenzia delle entrate, avvalendosi del servizio telematico Internet, ovvero del servizio Entratel.

Con riguardo alla presentazione delle dichiarazioni tramite intermediari, le istruzioni contengono sostanziali novità relativamente alla ricevuta rilasciata dall'intermediario ed al termine per la consegna della dichiarazione da parte del contribuente.

Al fine di semplificare gli adempimenti degli intermediari, da quest'anno non è più richiesta l'indicazione del numero di protocollo sulla dichiarazione.

Le istruzioni precisano che il contribuente dovrà:

- consegnare la dichiarazione da lui compilata all'intermediario "in tempo utile" per consentire a quest'ultimo di effettuare la trasmissione telematica entro il 31 ottobre. La circ. dell'Agenzia delle entrate n. 48/E del 22 maggio 2001 ha chiarito che il "tempo utile" finisce per coincidere con il termine ultimo per la trasmissione

- telematica, cioè il 31 ottobre 2001;
- conservare la copia della dichiarazione con la sua firma e quella dell'intermediario che si è assunto l'impegno di trasmetterla telematicamente.

Nel riquadro "Presentazione della dichiarazione" la sottoscrizione dell'intermediario, con l'indicazione della data, rappresenta per il contribuente la ricevuta che prova la presentazione della dichiarazione.

Di conseguenza, la dichiarazione si considererà presentata tempestivamente dal contribuente se la data indicata nel detto riquadro sarà anteriore o, al massimo, coincidente con quella prevista per la trasmissione telematica. In tal caso se la trasmissione avverrà oltre i termini, la responsabilità ricadrà esclusivamente sull'intermediario che ha assunto l'impegno, nei cui confronti sarà applicabile la specifica sanzione da 1 a 10 milioni di lire.

La stessa procedura appare applicabile qualora la dichiarazione sia predisposta dall'intermediario stesso, nel qual caso dovrà essere indicata la data in cui l'intermediario consegna al contribuente la copia della dichiarazione con l'impegno a trasmetterla ed il contribuente stesso sottoscrive l'originale della dichiarazione.

Un altro dubbio da segnalare riguarda l'esatta interpretazione da attribuire a quanto indicato nelle istruzioni con riferimento ai termini del ravvedimento. Si ricorda che nell'appendice delle stesse istruzioni viene precisato che per le dichiarazioni integrative da presentare utilizzando i modelli 2001 occorre considerare le nuove regole di presentazione della dichiarazione telematica, mentre per quelle da presentare utilizzando modelli antecedenti l'invio può avvenire tramite ufficio postale, ovvero in via telematica fino alla data in cui sono rese disponibili le specifiche tecniche relative ai corrispondenti modelli di dichiarazione.

E' previsto, inoltre, che "ogni qualvolta una disposizione di legge richiami i termini di presentazione (ad es. ravvedimento) occorre fare riferimento ai termini normativamente previsti per la trasmissione telematica via internet".

Il dubbio è se il termine del 31 ottobre è valido solo in caso di trasmissione telematica della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo o anche in caso di presentazione ad una banca o un ufficio postale.

Nella circ. n. 48/E del 22 maggio 2001 sono state fornite ulteriori precisazioni in merito alla pur chiara affermazione contenuta nelle istruzioni per la compilazione della dichiarazione, prevedendo che “occorre fare riferimento alle modalità di fatto seguite dal contribuente per tale adempimento ed al termine specificamente previsto per la modalità adottata”. Quindi, contrariamente a quanto era dato di comprendere dal tenore letterale delle istruzioni, è possibile presentare entro il 31 ottobre 2001 la dichiarazione integrativa di quella dell’anno precedente soltanto se la dichiarazione relativa al 2000 è presentata telematicamente per obbligo o per scelta del contribuente.

3. Soggetti tenuti alla presentazione della dichiarazione

La dichiarazione in forma unificata dovrà essere presentata da tutti coloro i quali sono tenuti a compilare almeno due tra le dichiarazioni dei redditi, dell’Iva o dell’Irap. In nessun caso il modello 770 redatto da due soggetti diversi (ad esempio commercialista e consulente del lavoro) può essere incluso nell’Unico. Quest’ultima affermazione risulta in parziale contrasto con l’ipotesi - indicata nelle istruzioni del 770 - secondo la quale “i soggetti che scelgono di suddividere la dichiarazione in due parti” (o di differire la trasmissione del quadro SO) non possono presentare la dichiarazione unificata.

Si ricorda che, mentre lo scorso anno la suddivisione era possibile solo a condizione che almeno una delle parti fosse trasmessa per il tramite di un intermediario, adesso la stessa è ammessa se operata:

- a) da due intermediari;
- b) dal sostituto d’imposta e da un intermediario;
- c) dallo stesso sostituto d’imposta.

Quest’ultimo caso non appare, però, riconducibile alla previsione contenuta nelle istruzioni di Unico, che si riferisce alla sola ipotesi in cui siano presenti due diversi soggetti. Appare, pertanto, auspicabile un chiarimento ministeriale al riguardo.

Non è, inoltre, citato nelle istruzioni, il caso in cui uno stesso intermediario possa suddividere il 770, anche se, non sussistendo particolari problemi al riguardo, quest'ulteriore possibilità è stata ammessa dai tecnici dell'Agenzia delle entrate nella videoconferenza tenutasi il 17 maggio 2001 con gli uffici periferici.¹

Con riferimento al modello 770, si segnala che, a differenza di quanto previsto dall'articolo 3, comma 1, del d.p.r. n. 322 del 1998, i sostituti con un numero di soggetti non superiore a 20 hanno solo la facoltà, e non più l'obbligo, di includere tale modello nell'Unico 2001. Qualora scelgano di includere tale modello nella dichiarazione unificata sono obbligati a presentarla per via telematica. I contribuenti che presentano il modello 770/2001 per più di 20 soggetti sono obbligati a trasmettere il modello telematicamente, mediante Entratel ed in forma autonoma. Si tratta di una modifica ispirata, come vedremo di seguito, all'esigenza di rendere unificabili solo i 770 che contengono un numero ridotto di informazioni; in effetti per la determinazione del numero dei soggetti occorre sommare i dati contenuti nel rigo SS15 del quadro SS e del rigo SO8 del quadro SO.

Pertanto, non si fa più riferimento solo al numero di quelli nei cui confronti sono state effettuate ritenute (che da quest'anno, se i loro dati sono indicati varie volte nei diversi quadri, vengono conteggiati più volte e non una sola volta) ma anche al numero di coloro che hanno fruito dell'assistenza fiscale da parte dello stesso sostituto o di un Caf (ad esempio un dipendente che ha richiesto l'assistenza sarà conteggiato due volte anche se si tratta di un unico sostituto) e a quello di coloro che siano intervenuti in operazioni che abbiano generato plusvalenze ai sensi dell'articolo 81 comma 1, lettere da *c*) a *c-quinquies*) (si tratta specificamente di plusvalenze generate, tra l'altro, da operazioni di cessione di partecipazioni qualificate e non, di certificati i massa, di valute estere ed altri strumenti finanziari, per le quali la legge impone, all'intermediario che interviene nella cessione, un semplice obbligo di comunicazione delle operazioni ai sensi dell'articolo 6, comma 2, e dell'articolo 10, comma 1, del d.lgs. 461/1997).

¹ Cfr. Deotto – Miele in *Il Sole 24-ore* del 18 maggio 2001 pag. 23

Sono obbligati alla presentazione telematica delle dichiarazioni:

- i soggetti tenuti, nell'anno 2000, alla presentazione di almeno una dichiarazione periodica Iva;
- i soggetti tenuti alla presentazione nell'anno 2001, del modello 770;
- le società e gli enti di cui all'articolo 87 comma 1, lettera a) e b) del t.u.i.r., a prescindere dal valore del capitale sociale o patrimonio netto.

La trasmissione telematica delle dichiarazioni può essere effettuata, previa abilitazione,² attraverso il servizio Entratel o Internet. In ogni caso non possono fruire del servizio Internet i contribuenti obbligati ad utilizzare il servizio Entratel.

Quest'ultimo è riservato:

- a coloro che svolgono un ruolo di intermediazione tra contribuenti ed Agenzia delle entrate, cioè gli intermediari abilitati;
- ai contribuenti già abilitati ad Entratel e che intendono continuare a valersi del medesimo servizio. Di conseguenza non dovranno richiedere il PINCODE per passare al servizio Internet;
- ai contribuenti obbligati alla trasmissione telematica delle proprie dichiarazioni e che devono presentare il 770/2001 in relazione a più di 20 soggetti.

La circ. dell'Agenzia delle entrate n. 14 del 7 febbraio 2001 prevede che se il contribuente rientra in una delle tre categorie sopra elencate, dovrà presentare le proprie dichiarazioni avvalendosi del servizio Entratel. Il contribuente potrà utilizzare la rete Entratel direttamente, previa abilitazione, o avvalendosi di un intermediario abilitato, ovvero tramite una società del gruppo di cui fa parte ai sensi dell'articolo 43-ter del d.p.r. 602/1973.

² Per l'abilitazione ad Entratel è necessario presentare domanda:

- alla Direzione regionale delle Entrate competente in base al domicilio fiscale del soggetto richiedente;
- agli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate, agli Uffici Iva, ed agli Uffici delle Imposte dirette individuati da ciascuna Direzione regionale competente.

Per l'accesso ad Internet occorre eseguire le istruzioni riportate nel riquadro "Abilitazione" del sito "uniconline.finanze.it".

Il servizio Internet, operativo dall'anno 2000, è riservato ai contribuenti che:

- pur non essendo obbligati alla trasmissione telematica delle proprie dichiarazioni, vogliono avvalersi del servizio Internet;
- presentano il 770/2001 in relazione a non più di 20 soggetti;
- pur non essendo obbligati alla presentazione del 770/2001, sono comunque obbligati a trasmettere in via telematica le altre dichiarazioni.

L'Agenzia delle entrate ha chiarito anche che il soggetto abilitato al servizio telematico, sia tramite Internet che tramite Entratel, non è obbligato a trasmettere direttamente le proprie dichiarazioni, ma può avvalersi di altri soggetti. La trasmissione di più dichiarazioni riconducibili ad uno stesso contribuente può essere effettuata da soggetti diversi, anche utilizzando diversi servizi telematici. Ad esempio, un imprenditore individuale può trasmettere direttamente le dichiarazioni periodiche Iva, avvalendosi di Internet e, al contempo, può affidare ad un intermediario abilitato, che si avvarrà di Entratel, la trasmissione delle dichiarazioni annuali.

I servizi Entratel ed Internet possono essere utilizzati dai contribuenti anche per effettuare i versamenti delle proprie imposte, purchè si disponga di un conto corrente presso una delle banche convenzionate con l'Agenzia delle entrate.

La circ. n. 48/E del 22 maggio 2001 ricorda, altresì, che l'articolo 2, comma 2, del d.p.c.m. 30 aprile 2001 consente a tutti i contribuenti che intendono fruire della facoltà di presentare la dichiarazione telematica, pur non essendone obbligati, di godere del medesimo differimento del termine al 31 ottobre 2001 per la presentazione della dichiarazione. Ciò consente, quindi, ad esempio, di sostituire una dichiarazione presentata su modello cartaceo in banca o all'ufficio postale con una successiva, inviata telematicamente entro il 31 ottobre 2001, senza che sia applicata alcuna sanzione. Tale seconda dichiarazione non è, infatti, "integrativa", bensì "correttiva nei termini" di quella precedente.

4. Termini di presentazione e di versamento

Rispetto a quanto previsto dalle istruzioni, il d.p.c.m. del 30 aprile 2001, pubblicato sulla G.U. n. 107 del 10 maggio 2001, ha prorogato sia i

termini di presentazione delle dichiarazioni sia quelli di pagamento delle somme dovute in base alle stesse. In base alla nuova disposizione, il Modello Unico 2001 – Persone fisiche - dovrà essere presentato entro il 31 luglio a banche e poste o entro il 31 ottobre se la dichiarazione viene trasmessa in via telematica direttamente dal contribuente o per il tramite di intermediari abilitati. In caso di presentazione del 770 in forma autonoma, lo stesso deve essere trasmesso in via telematica entro il 30 giugno (termine differito al 2 luglio in quanto il 30 giugno è un sabato).

Le stesse scadenze sono previste per le dichiarazioni presentate dagli eredi nel caso in cui il contribuente sia deceduto entro il 30 gennaio 2001; se il decesso è avvenuto in epoca successiva i termini, fissati dal d.p.c.m. del 30 aprile, sono prorogati di sei mesi.

I pagamenti delle imposte³, anziché entro il 31 maggio, dovranno avvenire entro il 20 giugno senza maggiorazione o il 20 luglio con una maggiorazione dello 0,40%.

Il termine per il versamento del saldo dell'Iva scade il 16 marzo. In questo caso chi sceglie di pagare entro il 20 giugno dovrà maggiorare l'importo dell'Iva da versare dello 0,40% per mese o frazione di mese che intercorre tra il 16 marzo e il 20 giugno. Si ricorda, comunque, che il differimento al 20 giugno non è possibile per i soggetti tenuti alla presentazione della dichiarazione Iva in forma autonoma. Per quanto riguarda il pagamento, il contribuente potrà scegliere se eseguirlo in unica soluzione o rateizzarlo.

La rateizzazione dovrà comunque completarsi entro il mese di novembre e sull'importo delle rate dovranno essere aggiunti gli interessi. Il versamento delle rate dovrà avvenire entro il 16 di ogni mese per i titolari di partita Iva ed entro la fine del mese per gli altri contribuenti.

Si ricorda comunque che il debito d'imposta potrà essere compensato con eventuali crediti, risultanti dalle dichiarazioni o dalle denunce periodiche contributive, verso i diversi enti impositori (quali Stato, Enti locali, Inps, Inail ecc.....).

³ Gli importi minimi da versare a saldo, comprese le addizionali, sono lire 20.000 per ciascun tributo ad eccezione dell'Iva il cui importo minimo è lire 2.000.

La compensazione è eseguita utilizzando il Mod. F24, che va presentato in ogni caso, anche se il saldo finale è uguale a zero. Le istruzioni chiariscono che in caso di mancata presentazione del Mod. F24 la compensazione si considera non eseguita e gli importi a debito sono considerati omessi, con l'applicazione della relativa sanzione (30%, regolarizzabile mediante il pagamento del 3,75% entro 30 gg. e del 6% entro il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno in cui è stata commessa la violazione).

Vale la pena evidenziare che le istruzioni a Unico 2000 prevedevano, in caso di omessa presentazione del modello F24 a zero, la sanzione di lire 300.000 e la possibilità di non pagare alcuna sanzione se il contribuente avesse presentato il modello entro tre mesi. Si ricorda che il d.lgs. n. 32 del 2001 ha introdotto il comma 5-*bis* nell'articolo 6 del d.lgs. n.472 del 1997, il quale prevede la non sanzionabilità delle violazioni formali, intendendosi per tali quelle che non arrecano pregiudizio all'attività di controllo e che non incidono sulla determinazione della base imponibile o dell'imposta e sul versamento del tributo. La relazione illustrativa al provvedimento sembra avallare la tesi secondo cui si è provveduto ad eliminare il ravvedimento operoso gratuito nei tre mesi per le violazioni formali in quanto è stato introdotto il nuovo principio della esclusione della punibilità senza limiti di tempo.

Da quanto detto si evincerebbe che tutte quelle violazioni che in passato si consideravano ravvedibili entro tre mesi, oggi, alla luce del d.lgs. n. 32 del 2001 (attuativo dello Statuto del contribuente), sono da considerarsi "meramente formali" e quindi non punibili "a monte" a prescindere dall'eventuale comportamento attivo del contribuente che interviene per regolarizzare la violazione. Sul punto le istruzioni ad Unico 2001 non aiutano a fare chiarezza, anzi appaiono addirittura in contraddizione con il principio di cui sopra, in quanto, relativamente alle dichiarazioni, si afferma che la regolarizzazione, mediante dichiarazione integrativa, delle violazioni formali che non incidono sulla determinazione del tributo e non arrecano pregiudizio all'esercizio dell'azione di controllo, deve essere effettuata prima dell'inizio dell'attività di controllo o di verifica.

Se la violazione è formale non vi dovrebbe essere alcun bisogno di presentare una dichiarazione integrativa; l'adempimento omesso dovrebbe, semmai, essere posto in essere, sia pure tardivamente, al fine di evitare che si verificino ostacoli all'attività di controllo.

Alla luce di quanto detto è opportuno che l’Agenzia delle entrate emani delle indicazioni operative che individuino preventivamente quali sono le violazioni formali ai sensi del d.lgs. 32 del 2001 (che non arrecano, cioè, pregiudizio all’azione di controllo dell’Amministrazione Finanziaria e non richiedono un comportamento attivo del contribuente che regolarizzi la violazione), al fine di dare certezza al contribuente ed evitare che la valutazione delle violazioni sia effettuata dall’Amministrazione caso per caso ed in modo assolutamente discrezionale.

5. Le novità

Rispetto alla dichiarazione dell’anno precedente si riscontrano alcune novità. Tra le più rilevanti si segnalano:

- l’elevazione dei primi due scaglioni di reddito, con il primo che passa a 20.000.000 ed il secondo compreso tra lire 20.000.001 e 30.000.000. Per quest’ultimo si registra anche la riduzione dell’aliquota dal 26,5% al 25,5%;
- la riduzione, dal 98% al 95%, della percentuale su cui occorrerà calcolare l’acconto Irpef per l’anno 2001;
- l’esenzione per la “prima casa” attraverso il riconoscimento di una deduzione pari alla rendita catastale;
- l’incremento delle detrazioni per i redditi di lavoro dipendente, di pensione, di lavoro autonomo e d’impresa. Inoltre ai pensionati che, oltre all’abitazione principale, possiedono solo redditi di terreni che non superano lire 360.000, è riconosciuta un’ulteriore detrazione;
- il rimborso dell’80% della tassa sul medico di famiglia;
- l’introduzione di una detrazione del 19% per le spese veterinarie, l’acquisto di cani guida per non vedenti e le erogazioni liberali in denaro alle associazioni sportive dilettantistiche;
- l’introduzione di un nuovo onere deducibile costituito dai contributi previdenziali ed assistenziali versati a favore degli addetti ai servizi domestici e familiari.

6. Quadro RA – Redditi di terreni

Solo se la situazione dei terreni sia variata rispetto all'anno precedente il quadro dovrà essere interamente compilato. In tal caso nel quadro dovranno essere indicati tutti i terreni situati sul territorio italiano⁴ in possesso del contribuente, compresi quelli che non hanno subito variazioni. Qualora, invece, la situazione dei terreni non abbia subito modifiche rispetto ad Unico 2000 il contribuente può compilare solo il rigo dei totali (RA11), indicando l'importo dell'anno precedente.

La variazione può riguardare il cambiamento della quota o del periodo di possesso per acquisti e vendite nel corso dell'anno. Qualora la variazione riguardi uno stesso terreno occorrerà compilare un rigo per ogni situazione e compilare la colonna 8 per indicare che si tratta dello stesso terreno del rigo precedente (ad esempio terreno, dato in affitto nel corso dell'anno). La colonna 8 non dovrà essere compilata qualora la percentuale di possesso del reddito dominicale non corrisponda a quella relativa al reddito agrario (ad esempio: solo una parte del terreno è stato affittato).

Il quadro si compone di undici righe; nell'ultimo, diviso in due colonne, è indicato il totale complessivo del reddito dei terreni. I primi 10 righe (RA1-RA10) sono suddivisi in dieci colonne.

Pertanto, se il contribuente è possessore di più di 10 terreni occorrerà compilare un quadro aggiuntivo ed indicare il totale nel rigo RA11 del primo quadro contrassegnato dal n. 1 nella casella Mod. N.

I redditi da dichiarare sono quelli risultanti dai certificati catastali rivalutati dell'80% per i redditi dominicali e del 70% per i redditi agrari.⁵ La rivalutazione non si applica in caso di terreni utilizzati da giovani agricoltori che non hanno ancora compiuto quaranta anni e rientranti nelle agevolazioni per l'imprenditoria giovanile in agricoltura.

7. Quadro RB – Redditi dei fabbricati

Il quadro (a differenza di quello RA) va compilato in ogni caso, anche se la situazione non è variata, indicando i dati di tutti i fabbricati situati nel territorio dello Stato posseduti⁶ dal contribuente.

⁴ I terreni ed i fabbricati situati all'estero verranno dichiarati nel quadro RL del fascicolo 2

⁵ Tale rivalutazione, in vigore dal 1° gennaio 1997, non è considerata variazione.

⁶ Se il contribuente è titolare di usufrutto o di altro di diritto reale, il nudo proprietario non dovrà dichiarare il fabbricato, che viene invece indicato nella dichiarazione dall'usufruttuario.

Strutturalmente il quadro si presenta suddiviso in tre sezioni, di cui la prima è utilizzata per dichiarare i redditi dei fabbricati e la seconda per usufruire del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa, mentre la terza contiene i dati necessari per le agevolazioni previste per i contratti di locazione.

La prima sezione si compone di 11 rigi, di cui l'ultimo riguarda i totali; di conseguenza, se il contribuente deve dichiarare più di 10 fabbricati dovrà compilare un quadro aggiuntivo e seguire la stessa procedura prevista per il quadro RA. In ogni rigo è indicata una determinata situazione fiscale di un immobile. Conseguentemente, se nel corso dell'anno la situazione fiscale è variata (perché, ad esempio, l'immobile è stato dato in affitto) si dovrà compilare un rigo per ciascuna diversa situazione.

Per gli immobili censiti si scrive nella colonna 1 la rendita catastale rivalutata del 5%, altrimenti si fa riferimento alla rendita presunta.

Per quanto riguarda l'utilizzo (colonna 2) occorre segnalare che, dal periodo d'imposta 2000, se l'immobile è utilizzato come abitazione principale⁷, sullo stesso compete la deduzione (da iscrivere nel rigo RN4) dal reddito complessivo fino all'ammontare della rendita catastale dell'unità immobiliare e delle relative pertinenze (di qualsiasi tipo). La deduzione compete per una sola unità immobiliare, anche se all'interno della stessa vi dimorano solo i familiari del contribuente.

Si considera adibito ad abitazione principale anche l'immobile, non affittato, posseduto a titolo di proprietà o di usufrutto da anziani o disabili residenti in istituti di ricovero permanente.

Se l'immobile è dato in affitto, oltre alla colonna 1 bisognerà compilare anche la colonna 5 relativa al canone di locazione. L'importo da indicare è dato dal canone annuo risultante dal contratto d'affitto dedotto forfettariamente del 15%.⁸

⁷ Per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente o i suoi familiari (coniuge, parenti entro il terzo grado, affini entro il secondo) dimorano abitualmente.

⁸ La percentuale di deduzione è del 25% per i fabbricati situati nelle città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e Burano).

Nella colonna 8 dell'imponibile, se l'immobile è affittato verrà iscritto:

- il maggiore tra l'importo della rendita catastale e quello del canone d'affitto, se l'immobile è locato in regime di libero mercato o con "patto in deroga", o in regime "convenzionale" (sulla base di accordi definiti in sede locale tra le organizzazioni dei proprietari e quelle degli inquilini maggiormente rappresentative a livello nazionale). L'adozione del canone "convenzionale" consente al contribuente di usufruire di un'ulteriore riduzione del 30%, sul maggior importo dell'imponibile, qualora l'immobile sia situato in uno dei comuni ad alta densità abitativa⁹. Per potersi avvalere di questa ulteriore riduzione sarà necessario compilare la terza sezione relativa ai "Dati necessari per usufruire delle agevolazioni previste per i contratti di locazione";
- l'importo del canone d'affitto se l'immobile è locato in regime di "equo canone".

Per gli immobili non affittati l'imponibile è dato dalla rendita catastale, mentre per quelli tenuti a disposizione¹⁰ dalla rendita catastale aumentata di un terzo.

Sempre con riferimento alla determinazione dell'imponibile, se il contribuente non è l'unico proprietario o non ha posseduto l'immobile per l'intero anno il reddito è dato dalla rendita catastale, eventualmente maggiorata di un terzo, moltiplicata per il periodo e per la percentuale di possesso (il canone d'affitto dovrà invece essere moltiplicato solo per la percentuale di possesso).

Per quanto riguarda il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa, esso spetta solo a chi si trova nelle seguenti condizioni:

- nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2000 e la data di presentazione dell'Unico 2001 abbia acquistato una "prima casa", usufruendo delle agevolazioni prima casa ;

⁹ Per i comuni ad alta densità abitativa cfr. Appendice alle istruzioni dell'Unico 2001 – Persone fisiche pag. 68

¹⁰ Sono considerati immobili tenuti a disposizione le unità immobiliari adibite ad abitazione possedute in aggiunta a quella utilizzata come abitazione principale del possessore o dei suoi familiari.

- l'acquisto sia stato effettuato entro un anno dalla vendita di altro immobile acquistato fruendo delle agevolazioni prima casa;
- non sia decaduto dal beneficio prima casa.

Il credito d'imposta, il cui importo non può essere in ogni caso superiore all'imposta di registro o all'Iva corrisposta in relazione al secondo acquisto agevolato, è utilizzabile:

- in diminuzione dall'imposta di registro dovuta sull'acquisto dell'immobile stesso;
- in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecaria e catastale, sulle successioni e donazioni, dovute su atti successivi;
- in diminuzione dall'Irpef;
- in compensazione delle somme dovute a titolo di ritenute d'acconto, di contributi previdenziali o assistenziali, o di premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e sulle malattie professionali. In questo caso se il credito è stato compensato solo parzialmente in compensazione, nel rigo RN19 colonna 1, può essere indicata la somma residua.

8. Quadro RP – Oneri e Spese

8.1 Sezione I: Detrazione per oneri

Nel quadro RP, composto da quattro sezioni, sono riportate le spese e gli oneri sostenuti sui quali potranno essere calcolate le deduzioni e detrazioni.

La sezione I contiene gli oneri e le spese per i quali è riconosciuta la detrazione d'imposta del 19%. Nell'ambito di tale sezione sono previste alcune spese per le quali la detrazione spetta anche se sostenute nell'interesse di familiari a carico, ed altre per le quali la detrazione si applica, invece, solo se le spese siano state sostenute nell'interesse dello stesso contribuente. Della prima categoria fanno parte, tra le altre, le spese sanitarie, le spese per la deambulazione e per l'acquisto di sussidi tecnici ed informatici per l'integrazione dei portatori di handicap, i premi di assicurazione sulla vita ed infortuni, i contributi previdenziali volontari e le spese per la frequenza di corsi di istruzione secondaria ed universitaria.

Con riferimento alle spese sanitarie, da quest'anno, le spese sostenute dal contribuente nell'interesse di familiari non a carico e relative a patologie esenti dalla partecipazione alla spesa sanitaria pubblica possono essere portate in detrazione per la parte che non ha trovato copertura nell'imposta dovuta da questi ultimi. Per la determinazione della quota da trasferire a colui che le ha effettivamente pagate (il quale le potrà indicare nel rigo RP2), il familiare non a carico deve indicare nella colonna 1 del rigo RP1 l'importo totale degli oneri relativi a tali patologie, nella colonna 2 dello stesso rigo le altre spese sanitarie. Il soggetto che sostiene la spesa può fruire della detrazione del 19% sulla parte che non trova capienza nell'imposta del soggetto affetto dalle sopra menzionate patologie; quest'ultimo, infatti, può fruire della detrazione solo nei limiti dell'imposta dovuta.

Inoltre, sempre dall'anno 2000, rientrano tra le spese sanitarie quelle relative all'assistenza infermieristica e riabilitativa e alle prestazioni rese da personale in possesso di particolari qualifiche professionali, in passato deducibili solo per i portatori di handicap.

Per le spese mediche sostenute all'estero si precisa che gli oneri di trasferimento e di soggiorno all'estero non rientrano tra le spese sanitarie; inoltre se la documentazione sanitaria è in lingua originale va corredata da una traduzione in italiano.

I non vedenti ed i sordomuti possono per la prima volta indicare anche le spese sostenute per l'acquisto di autoveicoli, anche non adattati per le loro esigenze, secondo le modalità già stabilite per i portatori di handicap affetti da limitazioni permanenti alle capacità motorie. Tra gli oneri indicati nella sezione I, vi sono anche gli interessi pagati su mutui e prestiti, di cui ai rigi RP7-RP13, le spese veterinarie e le spese funebri.

Con riguardo alle spese veterinarie, nella videoconferenza del 17 maggio 2001 che l'Agenzia delle entrate ha tenuto con i propri uffici periferici, è stato anticipato il contenuto del decreto ministeriale che dovrà individuare le categorie di animali sui quali spetterà la detrazione. Si tratta di tutti gli animali legalmente detenuti per scopi di compagnia e sportivi. Della detrazione del 19%, che spetta sulla parte che eccede lire 250.000 e nel limite massimo di lire 750.000 (relativo a tutti gli animali posseduti), può beneficiare colui che ha sostenuto la spesa anche se non è il proprietario.

Un'altra novità riguarda la detrazione del 19% sul costo per l'acquisto del cane guida. Quest'ultima può essere ripartita in quattro rate annuali di pari importo e spetta:

- per l'intero ammontare del costo sostenuto;
- con riferimento all'acquisto di un solo cane;
- per una sola volta in 4 anni.

In caso di perdita dell'animale la detrazione può competere con una frequenza maggiore; ad esempio se il cane dovesse perire al terzo anno il riacquisto di un altro cane farebbe sorgere un nuovo diritto alla detrazione.

Per le spese sanitarie del defunto sostenute dagli eredi, questi ultimi hanno diritto alla detrazione d'imposta oppure alla deduzione.

8.2 Sezione II: Oneri deducibili

Nella sezione II sono elencati i cosiddetti oneri deducibili dal reddito complessivo, tra i quali i contributi previdenziali obbligatori, i contributi per la previdenza complementare versati da lavoratori autonomi e imprenditori, le erogazioni a favore di istituti religiosi, i contributi per i paesi in via di sviluppo. Per quest'ultimo caso se il contribuente ha già fruito della detrazione d'imposta, indicando tale onere tra le erogazioni a favore di ONLUS, non può inserire la stessa somma nelle spese deducibili.

Con riguardo ai contributi previdenziali obbligatori occorre segnalare un novità di rilievo per i professionisti. Infatti la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 2781, depositata il 26 febbraio 2001, ha affermato che i contributi previdenziali versati dai professionisti alle proprie Casse di Previdenza non sono più da considerarsi come oneri deducibili dal reddito complessivo, ma quali spese deducibili nell'ambito della determinazione del reddito professionale. Tra queste ultime vanno comprese, secondo la Cassazione, non solo quelle necessarie alla produzione del reddito professionale ma anche quelle che sono una diretta conseguenza della produzione del reddito, quali appunto i versamenti previdenziali.

Per maggiori approfondimenti sul punto ed in particolare sulle ripercussioni di tale sentenza in sede di compilazione del modello Unico 2001 si rimanda al paragrafo 6 della circolare n. 5/2001 della Fondazione "Luca Pacioli" su "Il trattamento fiscale dei contributi previdenziali versati dai professionisti".

Una novità di quest'anno è l'introduzione nel rigo RP23 dei contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori versati dal datore di lavoro per gli addetti ai servizi domestici e all'assistenza personale o familiare, quali, ad esempio, colf, baby-sitter e assistenti delle persone anziane. I contributi sono deducibili fino al limite massimo di lire 3 milioni annui.

Rientrano, inoltre, tra gli oneri deducibili, le spese mediche generiche e quelle di assistenza specifica sostenute dai portatori di handicap, salvo quelle esplicitamente elencate nella sezione I.

8.3 Sezione III: Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio

La sezione III comprende le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio. Gli interventi possono riguardare sia parti comuni di edifici residenziali che singole unità immobiliari possedute dal contribuente. Gli oneri sostenuti danno diritto ad una detrazione d'imposta, frazionabile in 5 o 10 quote annuali di pari importo, del 36% se le spese sono state sostenute nell'anno 2000, o del 41% se sono state effettuate negli anni precedenti. Tra le spese sostenute nel 2000 rientrano anche quelle pagate per la redazione della documentazione obbligatoria comprovante la sicurezza statica dei fabbricati e per la realizzazione dei relativi interventi di manutenzione.

Nella circ. n. 95/E del 2000 l'Amministrazione Finanziaria ha affermato che se il contribuente non ha fruito lo scorso anno della detrazione della prima rata, può beneficiare nella dichiarazione 2001 della detrazione della seconda rata, a condizione che ne sussistano i presupposti. Rimane fermo il diritto al rimborso dell'importo della prima detrazione non fruita.

Inoltre, per i lavori iniziati entro il 30 giugno 2000, la Finanziaria 2001 ha introdotto una sanatoria per le comunicazioni trasmesse al Centro di servizio competente successivamente alla data di inizio dei lavori ma entro, comunque, i successivi 90 giorni.

8.4 Sezione IV: Altre detrazioni

In ultimo, nella sezione IV (inserita quest'anno) va indicata, oltre alla detrazione fissa a favore degli inquilini di abitazione principale, anche la nuova detrazione riconosciuta a favore dei non vedenti nella misura forfetaria di lire 1.000.000, riguardante le spese sostenute per il mantenimento dei cani guida, indipendentemente dall'importo delle stesse.

Per gli inquilini la detrazione è proporzionale al reddito complessivo (colonna 3 RN1), ai giorni di locazione e alla percentuale di detrazione (ad esempio, se il contratto di locazione è intestato ad entrambi i coniugi, ad ognuno spetta il 50 per cento della detrazione).

In ogni caso, non spetta la detrazione se il reddito complessivo è superiore a lire 60.000.000 o se il contratto di locazione non è in regime convenzionale.

La detrazione, da riportare nel quadro RN (specificamente nel rigo RN16) insieme alla detrazione forfetaria per cani guida, è pari a lire 960.000, se il reddito complessivo non supera 30.000.000, ovvero a lire 480.000, se il reddito è compreso tra 30.000.000 e 60.000.000.

9. Quadro RN – Determinazione dell'Irpef

Nel quadro RN è indicata la somma di tutti i redditi dichiarati dal contribuente ai fini del calcolo dell'imposta da versare o del credito da richiedere a rimborso o da portare in compensazione.

Se il totale delle perdite che derivano da lavoro autonomo o dall'esercizio di impresa in contabilità semplificata¹¹ è superiore al totale dei redditi, la differenza deve essere riportata nella colonna 3 del rigo RN1 con segno negativo.

Le imprese in contabilità ordinaria che hanno fruito dell'agevolazione DIT devono indicare il reddito d'impresa al netto del reddito agevolato DIT (soggetto all'aliquota ridotta del 19%) riportato nel rigo RJ11. Successivamente, ai fini del calcolo dell'imposta lorda da indicare nel rigo RN6 colonna 3, occorrerà seguire la seguente procedura¹²:

- sommare all'importo del rigo RN5, colonna 3, il reddito agevolato DIT per un importo non superiore a lire 20.000.000;
- calcolare l'imposta corrispondente a questa somma;
- calcolare il 18,5% della parte del reddito DIT che è stato sommato

¹¹ Le perdite di imprese in contabilità ordinaria e derivanti da Snc o Sas in contabilità ordinaria possono essere portate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nel periodo d'imposta e per differenza nei successivi, ma non oltre il quinto. Per le stesse imprese sono, invece, riportabili senza limiti di tempo, le perdite dei primi tre periodi d'imposta.

¹² Cfr. istruzioni Unico 2001 – Persone fisiche pag. 42

all'importo del rigo RN5 e sottrarlo dall'imposta precedentemente determinata. L'importo così calcolato andrà indicato nella colonna 3 del rigo RN6.

Dal complesso dei redditi evidenziati nella colonna 3 del rigo RN1 occorrerà scorporare e riportare, rispettivamente nelle colonne 1 e 2, quelli prodotti all'estero e quelli assoggettati all'agevolazione "Visco". Come per la DIT anche l'agevolazione "Visco" richiede una particolare procedura per il calcolo dell'imposta lorda.

Dal reddito imponibile, indicato nel rigo RN5, colonna 3, si sottrae il reddito agevolato (riportato anche nella colonna 2 del rigo RN1); il risultato così ottenuto, se positivo, viene evidenziato nella colonna 2, altrimenti è tutto tassabile al 19%.

Di seguito, nel calcolo dell'imposta lorda, di cui al rigo RN6 colonna 3, occorre:

- scrivere nella colonna 1 di RN6 il 19% di RN5 colonna 1;
- scrivere nella colonna 2 di RN6, l'imposta progressiva per scaglioni sul reddito di colonna 2 del rigo RN5;
- sommare i due risultati e riportare l'importo nel rigo RN6 colonna 3.

Un altro tipo di agevolazione riguarda coloro che percepiscono compensi derivanti dall'esercizio di attività sportive dilettantistiche la cui disciplina fiscale è variata a partire dal 10 dicembre 2000 con l'entrata in vigore del collegato fiscale alla Finanziaria 2000.

In effetti la nuova disciplina prevede quanto segue:

- i primi 10.000.000 di compensi sono esenti;
- gli ulteriori 40.000.000 scontano una ritenuta a titolo d'imposta del 18,5%;
- le somme eccedenti sono invece soggette a ritenuta d'acconto con la stessa aliquota di cui sopra.

Tutto ciò produce delle conseguenze nel calcolo del reddito imponibile ma soprattutto dell'imposta lorda. Con riferimento a quest'ultima le istruzioni alla dichiarazione prevedono che la somma da indicare nella colonna 3 del rigo RN6 è dato dalla differenza tra l'imposta calcolata sull'importo indicato nel rigo RL25, colonna 1 (somma dei compensi da attività sportiva eccedenti la quota esente), e quella calcolata sulla somma di

quest'ultimo con l'importo del reddito imponibile (di cui al rigo RN5, colonna 3).

Se il contribuente si avvale contemporaneamente di tutte e tre le agevolazioni sopra descritte deve:

- indicare l'imposta agevolata "Visco" nella colonna 1 del rigo RN6;
- calcolare l'imposta progressiva per scaglioni sull'importo ottenuto sommando al reddito della colonna 2 del rigo RN5 il reddito agevolato DIT indicato nel rigo RJ11 e quello derivante dalle attività sportive dilettantistiche di cui al rigo RL25, colonna 1. L'importo così determinato, diminuito dell'imposta progressiva calcolata sulla somma del reddito agevolato DIT e di quello di cui al rigo RL25, colonna 1, sarà iscritto nella casella dell'imposta lorda (colonna 3, rigo RN6).

Per quanto riguarda le deduzioni dal reddito complessivo merita di essere segnalata quella relativa all'abitazione principale che, da quest'anno, spetta per l'intero importo (e non più fino al limite di lire 1.800.000) del reddito dei fabbricati utilizzati come abitazione principale e delle relative pertinenze (si rinvia al riguardo a quanto già precisato con riferimento al quadro B).

Per quanto concerne, invece, le detrazioni d'imposta, da quest'anno ai pensionati che, oltre alla pensione, hanno solo redditi derivanti dal possesso dell'abitazione principale e/o da terreni (questi ultimi per un importo non superiore a lire 360.000) spetta un'ulteriore detrazione. La detrazione da indicare nel rigo RN11 (che l'anno scorso era pari a lire 120.000) è correlata all'età del pensionato ed al suo reddito complessivo ed è compresa tra:

- lire 190.000 e 120.000 per i pensionati di età inferiore a 75 anni;
- lire 430.000 e 90.000 per quelli di età non inferiore ai 75 anni.

Inoltre è riconosciuta una detrazione (da indicare nel rigo RN10) commisurata al reddito e compresa tra lire 300.000 e lire 100.000¹³ a coloro che, oltre all'abitazione principale, percepiscono redditi in misura non superiore a lire 9.600.000 derivanti solo da:

¹³ Per le detrazioni di cui al rigo RN10 ed RN11 cfr. istruzioni a Unico 2001-Persone fisiche pag. 45

1. assegni periodici, in conseguenza di separazione legale ed effettiva, di scioglimento o annullamento del matrimonio, o di cessazione dei suoi effetti civili;
2. lavoro autonomo derivante da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa;
3. rapporti di lavoro dipendente o assimilati per i quali spettano le detrazioni per lavoro dipendente di durata inferiore all'anno.

9.1 Crediti d'imposta

Una novità della presente dichiarazione è il credito d'imposta per le nuove assunzioni, disciplinato dalla legge n. 388 del 2000. Il credito, pari a lire 800.000 per ciascun lavoratore assunto e per ciascun mese e spettante in proporzione alle ore prestate dal lavoratore, si applica sull'incremento di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato verificatosi nel periodo 1° ottobre - 31 dicembre 2000, a condizione che i neo assunti:

- siano di età pari o superiore a 25 anni;
- non abbiano svolto attività di lavoro dipendente a tempo indeterminato da almeno 24 mesi;
- siano portatori di handicap (indipendentemente dalle altre due condizioni).

L'incremento è dato dalla differenza tra il numero di lavoratori a tempo indeterminato rilevato in ogni mese e la media degli occupati, sempre a tempo indeterminato, del periodo 1° ottobre 1999 – 30 settembre 2000.

Il rigo RN20 dovrà essere compilato solo dai contribuenti che assumono dipendenti al di fuori di un'attività d'impresa ovvero dell'esercizio di un'arte o professione¹⁴ (tipico esempio è quello di coloro che assumono collaboratrici domestiche).

Nel rigo RN25 occorre indicare gli "altri crediti d'imposta". Si tratta in particolare:

- del credito sulle imposte versate per i canoni di locazione di immobili ad uso abitativo non riscossi. Si rammenta che tale credito può essere indicato nella prima dichiarazione dei redditi successiva

¹⁴ Gli imprenditori o i lavoratori autonomi che assumono nell'ambito della loro attività imprenditoriale o professionale dovranno compilare la relativa sezione del quadro RU.

alla conclusione del procedimento di convalida di sfratto per morosità e comunque non oltre il termine di prescrizione decennale. In ogni caso il contribuente, entro il termine di prescrizione di cui sopra, può presentare agli uffici finanziari competenti apposita richiesta di rimborso;

- del credito relativo all'imposta sostitutiva su interessi, premi ed altri frutti di titoli, conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali;
- del credito relativo all'imposta sostitutiva per la regolarizzazione delle scritture contabili.

9.2 Ritenute

Per quanto attiene le ritenute, oltre a quelle indicate nei vari quadri (da indicare nel rigo RN26), nel rigo RN27 vanno indicate le "altre ritenute subite" sui contributi corrisposti dall'Unire a favore degli allevatori come incentivo all'allevamento e sui trattamenti assistenziali Inail ai titolari di redditi agrari.

Con riguardo ai trattamenti assistenziali, si precisa che le somme percepite dall'Inail nel corso dell'anno 2000 dagli imprenditori agricoli e indicate nel modello CUD 2001 non devono essere dichiarate in quanto, essendo sostitutive del reddito agrario, ai sensi dell'articolo 6 del t.u.i.r., mantengono la stessa natura del reddito sostituito. Ad esempio, un imprenditore agricolo individuale che coltiva un fondo rustico, essendone proprietario ovvero conducendolo in forza di un contratto di affitto, e che indica il relativo reddito nel quadro RA (reddito agrario) non deve dichiarare le somme percepite dall'Inail neanche tra i redditi di lavoro dipendente ed assimilati. Può, però, recuperare le ritenute subite indicandole nel rigo RN27.

A tal proposito si ricorda che qualora, in seguito all'indicazione delle ritenute subite, emergesse un credito d'imposta, quest'ultimo potrà essere compensato o richiesto a rimborso.

Lo stesso discorso vale per i collaboratori familiari dell'imprenditore che hanno percepito somme dall'Inail nell'anno 2000; anzi, non disponendo del titolo giuridico (proprietà affitto, partita Iva), questi ultimi non dichiarano il reddito agrario. In questo caso i coadiuvanti possono recuperare le ritenute subite evidenziandole in "RN27" e di seguito, qualora non dispo-

gano di altri redditi, indicando il credito d'imposta da chiedere a rimborso nel quadro "RX". Infatti le istruzioni precisano che i contribuenti esonerati dalla presentazione della dichiarazione possono comunque presentarla per far valere gli acconti d'imposta versati.

Per le attività di agriturismo, invece, le somme ricevute dall'Inail rappresentano provento che si va a sommare agli altri ricavi prima di procedere alla determinazione dell'imponibile, che è pari al 25% dei ricavi stessi.

10. Quadro RV – Addizionale regionale e comunale all'Irpef

Il quadro RV si struttura in due sezioni per il calcolo, rispettivamente, dell'addizionale regionale e comunale da versare. Le addizionali, indeducibili ai fini di imposte, tasse e contributi, si applicano sulla differenza tra il reddito complessivo (rigo RN1, colonna 3) e la somma degli oneri deducibili (rigo RN3) e della deduzione per l'abitazione principale (rigo RN4).

L'aliquota dell'addizionale regionale è unica su tutto il territorio nazionale ed è pari allo 0,90%; le addizionali comunali, invece, sono stabilite con delibera consiliare e di conseguenza variano da comune a comune. Quest'ultime sono dovute dai contribuenti che, al 31 dicembre 2000, hanno domicilio fiscale nei comuni che le hanno deliberate.

In ogni caso le addizionali non sono dovute se l'Irpef lorda (rigo RN6, colonna 3) - al netto della somma delle detrazioni d'imposta (RN17), della detrazione per spese sanitarie per particolari patologie (RN18), del credito d'imposta sui dividendi (RN23) e per redditi prodotti all'estero (RN24) - risulti di importo non superiore a lire 20.000.

Per i redditi di lavoro dipendente ed assimilati le addizionali sono calcolate dal sostituto d'imposta in sede di conguaglio e trattenute in un numero massimo di undici rate. In caso di cessazione del rapporto, invece, l'importo delle addizionali è trattenuto in unica soluzione.

Qualora il contribuente possieda altri redditi, dall'importo dovuto occorrerà scorporare quanto trattenuto dal datore di lavoro.

11. Quadro RX – Compensazioni e rimborsi

Il quadro RX è stato particolarmente innovato rispetto all'anno scorso, allo scopo di comprendere il riporto di eccedenze che non trovano collocazione nei quadri del presente modello.

Il nuovo quadro comprende tre distinte sezioni, nelle quali vanno indicati:

- i crediti e le eccedenze di versamento, emergenti dai singoli quadri contenuti nel modello di dichiarazione unificata (sez. I);
- l'importo dell'Iva da versare quale saldo della dichiarazione Iva annuale (sez. II);
- i crediti emergenti da eccessivi versamenti non compresi nei singoli quadri della dichiarazione unificata annuale (sez. III).

La compilazione della sezione III consente al contribuente:

1. di evidenziare le imposte a credito della precedente dichiarazione o di riprendere eventuali eccedenze comunicate dall'Agenzia delle entrate in sede di liquidazione o rilevate dal contribuente stesso dopo la presentazione di Unico 2000;
2. di evidenziare il credito compensato in sede di F24 (quindi prima della presentazione di Unico 2001);
3. di riportare la quota di credito residuo che intende chiedere a rimborso o in compensazione entro la data di presentazione della successiva dichiarazione, ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs n. 241 del 1997.

Rispetto alla sez. I, la **sezione III** comprende tutte le eccedenze di versamento che, per esclusione, non trovano collocazione nei quadri dell'Unico. Come evidenziato nelle istruzioni per la compilazione del modello (pag. 53), i motivi che escludono la collocazione di tali eccedenze nei quadri dell'Unico sono sostanzialmente due:

1. il contribuente non è più tenuto alla presentazione di una o più dichiarazioni e dei singoli quadri che compongono il modello Unico;
2. la liquidazione della dichiarazione precedente ha fatto emergere un credito d'imposta, ma quest'ultima non è più in vigore o comunque il quadro dal quale risulta il credito o il maggior credito non ne consente il riporto.

La **sezione I** accoglie i crediti d'imposta risultanti dai singoli quadri della dichiarazione unificata, nonché le eccedenze di versamento delle imposte rispetto ai debiti emergenti dalle dichiarazioni comprese nell'Unico.

La colonna 1 della suddetta sezione contiene i crediti "fisiologici" evidenziati:

- nel quadro RN, per quanto riguarda la dichiarazione dei redditi;
- nel quadro IQ per la dichiarazione Irap;
- nel quadro VL per la dichiarazione Iva.

Al riguardo si segnala che i predetti quadri contengono anche i crediti d'imposta della dichiarazione precedente, compresi quelli che, pur non indicati nella dichiarazione, risultano dalla liquidazione delle dichiarazioni ai sensi dell'articolo 36-*bis* del d.p.r. n. 600 del 1973 (ai fini delle imposte sui redditi e dell' Irap) e dell' articolo 54-*bis* del d.p.r. n. 633 del 1972 (ai fini dell' Iva). Infatti, ai sensi dei menzionati articoli, le somme emergenti dalle liquidazioni si considerano dichiarate a tutti gli effetti, compreso quello della compensazione. Ne consegue che il contribuente può utilizzare tale credito in compensazione immediatamente e fino a quando non presenta la dichiarazione dell'anno successivo. Da questo momento il contribuente potrà continuare ad utilizzare il credito in compensazione, ma con l'indicazione dell'annualità relativa al periodo successivo

Un caso particolare si ha nell'ipotesi di soggetti non tenuti alla presentazione della dichiarazione nel periodo d'imposta successivo a quello dal quale è emerso un credito e, poi, tenuti nell'anno ancora successivo alla presentazione della dichiarazione. In tali ipotesi sono percorribili diverse soluzioni a seconda dei tributi considerati.

Per l'Irpef il credito d'imposta evidenziato, ad esempio, nel modello Unico 99 da un contribuente non tenuto a presentare l'Unico 2000 può essere indicato nel quadro RN della prima delle dichiarazioni successivamente presentate (ad esempio, nel rigo RN31 se il credito è riportato in Unico 2001). Alternativamente, il credito può essere richiesto a rimborso entro 48 mesi dalla nascita del diritto al credito ai sensi dell'articolo 38 del d.p.r. n. 602 del 1973.

Per l'Irap, oltre alla richiesta di rimborso di cui sopra, il credito può essere recuperato:

- indicando il relativo importo nel rigo IQ92 della prima dichiarazione Irap del periodo successivo a quello in cui si è generato il credito. Ad esempio, un soggetto che ha cessato l'attività nel 1998 evidenziando un credito Irap nell'Unico 99, se riprende l'attività nel 2000 può recuperare il credito inserendolo nel rigo IQ92 della dichiarazione Irap 2001;
- inserendo l'ammontare corrispondente nel quadro RX, sezione III, della prima dichiarazione successivamente presentata, qualora per il primo periodo successivo non debba presentare la dichiarazione Irap.

Per l'Iva, non vigendo una norma analoga a quella prevista dal d.p.r. n. 42 del 1988 (valida per le imposte sui redditi), si ritiene che l'eccedenza Iva risultante dall'ultima dichiarazione presentata non possa collocarsi nell'apposito rigo del quadro VL (credito risultante dalla dichiarazione precedente) ma piuttosto nella sez. III del quadro RX della prima dichiarazione unificata presentata successivamente al periodo d'imposta di cessazione dell'attività. Inoltre, non vigendo per l'Iva una norma analoga a quella contenuta nel d.p.r. n. 602 del 1973, il credito potrà essere recuperato attraverso la presentazione di apposita istanza di rimborso presentata, ai sensi dell' articolo 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, entro 2 anni dal momento in cui è sorto il presupposto per la restituzione.

12. Quadro RJ - Dual Income Tax

Il d.lgs. n. 9 del 2000 è intervenuto a modificare i criteri di applicazione della DIT. In particolare, per le imprese individuali e le società di persone è stata ampliata la portata dell'agevolazione attraverso il riconoscimento della rilevanza, quale "base DIT", dell'intero patrimonio netto e non più della sola variazione in aumento del capitale investito.

Il patrimonio netto rilevante è quello "fotografato" al termine del periodo d'imposta, escluso l'utile dell'esercizio, a prescindere dal momento in cui sono stati effettuati, nel corso dell'anno, versamenti e prelevamenti. Al riguardo, va ricordato che, nella circ. n. 98/E del 17 maggio 2000, l'Amministrazione Finanziaria ha precisato che, per effetto dell'articolo 6, comma 2, del d.lgs. n.466 del 1997, è tuttavia applicabile la disposizione

antielusiva generale di cui all'articolo 37-bis del d.p.r. 600/73. Quest'ultima, ad esempio, potrà essere applicata in caso di incrementi patrimoniali verificatisi negli ultimi giorni del periodo d'imposta, cui facciano seguito decrementi patrimoniali nei primi giorni del periodo successivo.

Con riferimento alle società di persone, nel patrimonio netto sono compresi i versamenti dei soci costituenti apporti di liquidità veri e propri (a fondo perduto, a copertura di perdite, ecc.) e non anche quelli effettuati a titolo di finanziamento. In tale ultimo caso, infatti, si è in presenza di un debito della società nei confronti del socio da iscrivere tra le passività e non di un versamento a titolo di apporto di mezzi propri rilevanti ai fini DIT.

Fattispecie particolare è quella relativa alle aziende che hanno modificato il regime di contabilità passando dal regime di contabilità semplificata a quello di contabilità ordinaria. Anche se la norma fa riferimento al patrimonio netto risultante dal bilancio, e quindi prescinde dal riconoscimento fiscale delle poste, i valori patrimoniali risultanti dal prospetto di apertura da redigere (ex articolo 1 del d.p.r. n. 689 del 1974) sono validi a costituire la base di riferimento per il calcolo del reddito agevolato.¹⁵

Restano applicabili le disposizioni antielusive specificamente previste per la DIT e contenute negli articoli. 2 e 3 del d.lgs. n. 466 del 1997, in base alle quali non rilevano gli incrementi delle consistenze dei titoli e valori mobiliari, diversi dalle partecipazioni, e dei crediti da finanziamento rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio 1996, i corrispettivi dell'acquisizione di aziende appartenenti allo stesso soggetto economico ed i conferimenti provenienti da soggetti non residenti controllati da residenti, salvo parere favorevole del Comitato consultivo di cui all'articolo 21 della legge 413/91, o da soggetti domiciliati in paesi diversi da quelli indicati nel d.m. 4 settembre 1996 e successive modificazioni.

¹⁵ Dal periodo d'imposta 2002 le imprese individuali e le società di persone potranno optare, ai sensi della Finanziaria 2001, per la tassazione separata con aliquota proporzionale. Di conseguenza, ai fini DIT, si farà riferimento al solo incremento di patrimonio, come avviene peraltro per le società di

Per questi ultimi casi, l'Assonime ha osservato che le disposizioni antielusive continuano a riferirsi ai soli conferimenti in denaro, mentre si ritiene che per i soggetti Irpef le dette disposizioni vadano applicate anche ai conferimenti in natura.

L'altra rilevante novità introdotta dal citato d.lgs. n. 9 del 2000 è la soppressione dei vincoli di destinazione cui era condizionata la rilevanza della variazione in aumento (acquisto di beni strumentali nuovi e riduzione della esposizione finanziaria dell'azienda). Tali comportamenti dell'impresa non sono più necessari ed è quindi irrilevante la destinazione della "base DIT".

Un'ulteriore novità concerne la determinazione delle aliquote Irpef per scaglioni di reddito da applicare alla quota di reddito non agevolata. E', al riguardo, stabilito che il reddito agevolato concorre alla determinazione del reddito complessivo (ai soli fini della predetta determinazione) non più per l'intero ammontare ma solo per la parte non eccedente il limite superiore del primo scaglione (attualmente lire 20.000.000). Di conseguenza si produce una sensibile riduzione di tassazione per i profitti d'impresa grazie all'applicazione dell'aliquota marginale su una minore porzione di reddito non agevolato.

Esemplificando, se consideriamo un imprenditore individuale che abbia dichiarato un reddito complessivo di 60.000.000, di cui 25.000.000 agevolabili ai fini DIT, la tassazione avviene come segue:

- 25.000.000 al 19%;
- 10.000.000 all'aliquota ordinaria del 2° scaglione (25,5%);
- 25.000.000 all'aliquota propria del 3° scaglione.

Nella previgente legislazione solo 5.000.000 (residuo per il 2° scaglione) andavano tassati al 25,5%, mentre gli altri 30.000.000 erano assoggettati all'aliquota del 3° scaglione.

Ai fini della convenienza ad utilizzare l'agevolazione DIT, è stato giustamente rilevato che per i redditi agevolati inferiori a 20 milioni è più conveniente adottare la tassazione ordinaria piuttosto che quella ridotta e che, per poter usufruire del meccanismo di cui sopra bisogna disporre di un patrimonio netto almeno pari a lire 285.715.000, importo che, moltiplicato per il coefficiente di remunerazione, corrisponde a 20 milioni.

Una questione ancora di incerta soluzione deriva da una novità contenuta all'interno del quadro RJ per la determinazione del reddito agevolabile ai fini DIT. Ai sensi dell'articolo 1 del d.lgs. n.466 del 1997, per le imprese con periodo d'imposta superiore o inferiore ad un anno, al fine di rendere omogeneo il capitale con il coefficiente di remunerazione, si procede al ragguaglio del patrimonio netto moltiplicando quest'ultimo per il rapporto tra il numero dei giorni del periodo d'imposta e 365. Questa, fino alle nuove istruzioni, sembrava essere la modalità di calcolo da seguire, essendo la stessa confermata dalla circ. ministeriale n. 76/E del 6 marzo 1998, paragrafo 4. Nel rigo RJ4 del quadro RJ è stata, invece, inserita una colonna per l'indicazione dei mesi, in caso di periodo d'imposta inferiore all'anno. Sul punto è, pertanto, necessario un chiarimento dell'Agenzia delle entrate che confermi o disattenda la prassi fino ad oggi seguita del ragguaglio "a giorni" della variazione in aumento del capitale investito. Se l'orientamento ministeriale si fosse modificato andrebbe comunque chiarito come devono essere calcolate le mensilità in caso di inizio o di cessazione del periodo d'imposta nel corso del mese.

L'ultima osservazione riguarda il concorso della DIT alla formazione del reddito complessivo. Come indicato nel commento del quadro RN, il reddito DIT che verrà indicato in RJ11, a differenza del reddito agevolato Visco, non concorre alla formazione del reddito complessivo da evidenziare in RN1.

L'esclusione, dal quadro RN, della quota agevolata DIT provoca due conseguenze favorevoli per il contribuente: in primo luogo, tale porzione di reddito non partecipa alla base imponibile per il calcolo delle addizionali regionali e comunali che si determinano con riferimento all'importo di RN1; inoltre l'esclusione comporta che saranno beneficiabili, nelle misure più alte, le detrazioni per coniuge a carico, che sono commisurate al reddito risultante da RN1. Pertanto, a parità di reddito, quello agevolato DIT non solo sconta un'imposta più bassa, ma consente anche di fruire di maggiori detrazioni.

La gestione della DIT con le modalità sin qui descritte è coerente con l'impostazione del Ministero delle Finanze secondo la quale tale agevolazione riguarda "nella sostanza l'applicazione di un'imposta sostitutiva" (C.M. n. 76/E del 1997).

Tale impostazione, però, viene meno con riferimento al calcolo dei contributi previdenziali di commercianti ed artigiani da indicare nel quadro RR, in quanto la quota agevolata non è trattata come reddito soggetto ad imposta sostitutiva. Infatti, a tali fini, le istruzioni affermano che la quota di reddito agevolato DIT partecipa alla determinazione della base imponibile su cui calcolare i contributi, costituita dal reddito d'impresa al lordo dell'agevolazione DIT ed al netto delle perdite portate a nuovo.

13. Quadro RS - Agevolazione "Visco"

L'agevolazione "Visco" consiste nell'assoggettare all'aliquota ridotta del 19% la parte di reddito corrispondente al minore tra l'ammontare degli investimenti in beni strumentali nuovi e l'incremento del patrimonio (conferimenti in denaro e accantonamento di utili a riserva) effettuati nei periodi agevolati. Ai fini dell'agevolazione, l'ammontare degli investimenti lordi va ridotto delle cessioni, delle dismissioni e degli ammortamenti dedotti. Con riferimento a questi ultimi rilevano gli ammortamenti fiscali, a prescindere dagli accantonamenti civilistici.

Sempre con riferimento agli ammortamenti dedotti non rilevano quelli relativi ai beni oggetto di agevolazione né i maggiori ammortamenti derivanti dalla rivalutazione dei beni d'impresa di cui alla legge 342/2000 (vedi circolare Fondazione "Luca Pacioli" n. 7/2001)

Inoltre non si tiene conto degli ammortamenti relativi ai seguenti beni non agevolabili per espressa previsione di legge:

- beni destinati a strutture estere;
- beni immobili non agevolabili;
- beni di cui all'articolo 121-*bis*, comma 1, lettera a), n. 1, del t.u.i.r., ad eccezione di quelli destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa o adibiti ad uso pubblico.¹⁶

¹⁶ Si tratta, specificamente, degli aeromobili da turismo, delle navi ed imbarcazioni da diporto delle autovetture ed autocaravan, di cui alle lettere a) ed m) del comma 1 dell'articolo 54 del d.lgs. 285/92, dei ciclomotori e motocicli.

Rilevano, invece, secondo il Ministero delle Finanze (C.M. 101/E del 2000) gli ammortamenti relativi ai beni usati, anche se l'Assonime ritiene condivisibile tale affermazione solo per i beni usati acquistati prima del biennio agevolabile.

Il collegato fiscale alla legge Finanziaria 2000 e la Finanziaria 2001 hanno integrato il contenuto della norma istitutiva dell'agevolazione "Visco" (legge n.133 del 1999).

La prima modifica di rilievo riguarda l'ampliamento dell'ambito temporale di applicazione dell'agevolazione al periodo d'imposta 2001 per i soli soggetti Irpeg¹⁷, mentre per i soggetti Irpef è ora stabilito che l'agevolazione spetta per i periodi d'imposta 1999 e 2000.

Di conseguenza, per i soggetti che hanno iniziato l'attività dopo l'entrata in vigore della legge (18 maggio 1999) ma entro il 31 dicembre 1999, l'agevolazione si applica comunque per due periodi d'imposta. In senso restrittivo si era espresso il Ministero delle Finanze, antecedentemente alle modifiche di legge, ammettendo il beneficio fiscale, per le imprese costituite dopo il 18 maggio 1999, solo per un periodo d'imposta.

Altra novità è quella riguardante gli investimenti in economia o in appalto iniziati in periodi non agevolati.

Il Ministero delle finanze, nella circ. 207/E del 18 novembre 2000, ha affermato che possono essere riportati nel 2000 gli investimenti realizzati nel 1999 ma non agevolati perché iniziati in periodi precedenti. Al riguardo, infatti, lo stesso Ministero, con riferimento al primo periodo agevolato e sulla base della previgente normativa, aveva precisato che non spettava l'agevolazione se l'investimento era iniziato in periodi precedenti.

L'Assonime, nella circ. n. 66 del 18 dicembre 2000, sostiene che, fermo restando il diritto al riporto, il contribuente può anche rettificare la dichiarazione Unico 2000 attraverso la presentazione di una dichiarazione integrativa ai sensi dell'articolo 2 comma 8 d.p.r. n. 322 del 1998. Tale posizione appare del tutto legittima soprattutto se si esamina la circostanza

¹⁷ Si ricorda infatti che la legge istitutiva (133/99) prevedeva l'applicazione della disposizione agevolativa per il periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della presente legge e per il

che per il contribuente può risultare non indifferente rettificare il reddito del 1999 o riportare il parametro nel 2000. Si pensi, ad esempio, al caso in cui nel secondo periodo agevolato non vi sia reddito capiente e che quindi non si possa fruire appieno dell'agevolazione che, invece, potrebbe trovare piena capienza nel 1999.

Tra le altre modifiche subite dal provvedimento si segnalano¹⁸:

- la possibilità di utilizzare nel secondo periodo d'imposta agevolato la quota di investimenti e/o di incrementi patrimoniali che non ha trovato capienza nel periodo precedente. Inoltre, sempre per il secondo periodo d'imposta, i conferimenti in denaro, a prescindere dalla data di versamento, si assumono per il loro intero ammontare. Tale criterio va, inoltre, adottato anche nel caso di riporto al secondo periodo d'imposta agevolato delle eccedenze di conferimenti effettuati nel primo periodo agevolato. Nelle istruzioni nulla è detto con riguardo alla possibilità di riporto dei parametri nel secondo periodo d'imposta agevolato qualora nell'Unico 2000 non sia stato compilato il prospetto per il calcolo del reddito agevolato. A tal proposito l'Agenzia delle entrate, nel corso del Telefisco 2001, si è espressa favorevolmente, affermando che il riporto dei parametri prescinde dalla compilazione del modello. Nella stessa sede è stato anche chiarito che nell'anno 2000 non vanno riportati i parametri negativi (sussistenti qualora i decrementi abbiano superato gli incrementi). Dal punto di vista operativo, i parametri riportati dal 1999 vanno ad aggiungersi a quelli del 2000 ed indicati nel rigo degli investimenti lordi o degli incrementi patrimoniali; da tali importi verranno poi decurtati, rispettivamente, le cessioni, dismissioni e gli ammortamenti dedotti ed i decrementi patrimoniali;
- l'inclusione tra gli investimenti agevolabili degli immobili rientranti nelle categorie catastali D/2 (alberghi e pensioni), D/3 (teatri, cinema, sale per concerti, arene, parchi giochi e zoo-safari) e D/8 (immobili strumentali destinati specificamente per il commercio), semprechè utilizzati dal possessore esclusivamente per l'esercizio dell'impresa o, se in corso di costruzione, destinati a tale utilizzo. A

¹⁸ Cfr. istruzioni Unico 2001- Persone fisiche, Fascicolo 3, pag. 13

tal proposito il Ministero non ha precisato se l'acquisto di area fabbricabile rientra tra gli investimenti agevolabili. Si ritiene comunque che, in tale ipotesi, vada applicato lo stesso principio affermato in vigore della detassazione Tremonti, in base al quale, al fine di considerare l'area fabbricabile come parte di un opificio in corso di costruzione, occorre che i relativi lavori siano iniziati entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta di acquisto della predetta area;

- la necessità (per effetto della disposizione antielusiva introdotta nel comma 11-*bis* dell'articolo 2 della legge 133/99) di rideterminare il reddito agevolato qualora, entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello di acquisto, i beni oggetto dell'investimento agevolato vengano dismessi o destinati al consumo personale dell'imprenditore o dei suoi familiari, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero indirizzati a strutture produttive ubicate al di fuori del territorio dello Stato. In analogia a quanto previsto per gli investimenti, i conferimenti e gli accantonamenti di utili a riserva assumono rilevanza ai fini del beneficio fiscale soltanto laddove non si verificano distribuzioni di patrimonio netto entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui tali conferimenti o accantonamenti sono avvenuti.

A proposito dei comportamenti elusivi delle imprese, il Ministero ha chiarito che non costituisce atto di disinvestimento, valido ai fini del recupero del beneficio fiscale goduto nei periodi precedenti, la cessione dell'intera azienda comprendente singoli beni agevolati.

Non è stato, invece, chiarito se costituisce disinvestimento il cambio di destinazione di un immobile (da immobile strumentale per destinazione ad immobile patrimonio o merce) che è stato oggetto di agevolazione. In tale ipotesi, si ritiene applicabile quanto già precisato dall'Amministrazione finanziaria con riferimento alla detassazione Tremonti, secondo cui il cambio di destinazione è equivalente ad un'operazione di cessione in cui si assume, quale importo da recuperare, il valore normale dell'immobile al momento del cambio.

Con riferimento alle modalità di calcolo dell'ammontare d'imposta da recuperare, la quota di reddito rispetto alla quale opera il

disconoscimento del beneficio già goduto è assoggettata ad un'aliquota pari alla differenza tra l'aliquota ordinaria in vigore nel periodo agevolato (e non nel periodo in cui avviene il recupero) e quella del 19%.

L'eventuale maggiore imposta derivante dalla predetta rideterminazione va liquidata nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta in cui è stato effettuato il disinvestimento o l'attribuzione e versata entro il termine per il versamento a saldo delle imposte di tale periodo.

Una ultima osservazione va evidenziata in relazione al calcolo dell'acconto Irpef relativo ai periodi d'imposta agevolati. L'articolo 3, comma 12, della legge n.133 del 1999, stabilisce che ,ai fini del calcolo degli acconti, occorre assumere come imposta del periodo precedente quella che si sarebbe liquidata in assenza dell'agevolazione Visco. Non è chiaro però se si possa tener conto della DIT di cui si sarebbe potuto fruire in assenza dell'agevolazione Visco. Può accadere, infatti, che il reddito del contribuente dopo aver beneficiato della "Visco" non sia più sufficiente per fruire integralmente anche della DIT e sia necessario, di conseguenza, riportare agli esercizi successivi la quota DIT non goduta. In tal caso allo scopo di poter liquidare minori imposte, si ritiene possibile, in assenza della quota "Visco" per espressa previsione normativa, utilizzare in sede di determinazione degli acconti anche quella parte della DIT di cui non si è potuto fruire nel calcolo dell'imposta di competenza.

14. Quadro RY – Rivalutazione dei beni

Il quadro rappresenta una novità della presente dichiarazione e riguarda il calcolo dell'imposta sostitutiva sulle rivalutazioni dei beni d'impresa effettuate in conformità agli articoli da 10 a 16 della legge n. 342 del 2000. La norma attuale prevede la possibilità, per le imprese, di rivalutare i beni materiali ed immateriali, con esclusione di quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, nonché le partecipazioni in società controllate e collegate ai sensi dell'articolo 2359 c.c. costituenti

immobilizzazioni che risultano dal bilancio dell'esercizio chiuso al 31/12/1999.

Per le imprese in contabilità semplificata la rivalutazione è effettuata sui beni risultanti al 31 dicembre 1999 dal registro dei beni ammortizzabili o dal registro degli acquisti tenuto ai fini Iva.

L'imposta, pari al 19% per i beni ammortizzabili ed al 15% sui beni non ammortizzabili, si calcola su una base imponibile costituita dalla differenza tra il residuo da ammortizzare ed il valore del bene rivalutato.

Il saldo attivo risultante dalla rivalutazione, escludendo ogni altra diversa utilizzazione, deve essere imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva riferita alla legge n. 342 del 2000.

Il versamento dell'imposta potrà essere effettuato in unica soluzione - entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi -, o in tre rate annuali di pari importo di cui:

- la prima entro il termine della presentazione della dichiarazione dei redditi;
- la seconda e la terza, aumentate degli interessi al 6% annui, entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi di ciascuno degli esercizi successivi.

L'articolo 1 del decreto attuativo n. 162 del 13 aprile (in G.U. n. 5 dell'8 maggio 2001) individua l'ambito temporale della rivalutazione in esame. Con riferimento alle imprese individuali in contabilità ordinaria nel comma 2 è precisato che la rivalutazione va effettuata nel bilancio relativo all'esercizio successivo a quello chiuso entro il 31 dicembre 1999 per il quale il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi scade successivamente alla pubblicazione del decreto stesso, cioè nel bilancio 2000, le cui risultanze confluiscono nel modello Unico 2001. Per le imprese in contabilità semplificata la rivalutazione va effettuata nell'apposito prospetto, di cui all'articolo 15, comma 2, della legge n. 342 del 2000, da bollare e vidimare sempre entro il predetto termine e da conservare e presentare a richieste dell'Amministrazione finanziaria.

Si segnala che per il versamento dell'imposta sostitutiva il codice tributo da utilizzare nel modello F24 è il 2726.¹⁹

¹⁹ Cfr. risoluzione n. 7/E del 26 gennaio 2001

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla specifica circolare n. 7/2001 della Fondazione “Luca Pacioli”.

15. Agevolazioni specifiche

La legge n. 342 del 2000 (collegato fiscale alla Finanziaria 2000) ha disposto altre misure agevolative ai fini delle imposte sui redditi, tra le quali:

- l'esclusione dalla formazione del reddito d'impresa dei soci degli utili distribuiti da società che fruiscono dell'esenzione decennale Irpeg²⁰, per i quali spetta il credito d'imposta limitato, anche se questi ultimi si riferiscono ad esercizi successivi al 1999;
- la classificazione quali contributi in conto capitale degli indennizzi concessi alle imprese danneggiate da eventi alluvionali del novembre 1994;
- la deducibilità delle erogazioni liberali in denaro a favore di società sportive dilettantistiche per un importo non superiore a 2 milioni o al 2% del reddito d'impresa dichiarato;
- la non configurabilità quale ricavo o plusvalenza patrimoniale delle donazioni di prodotti editoriali e di dotazioni informatiche, non più idonei alla commercializzazione, ad enti locali, istituti di prevenzione e pena, istituzioni scolastiche, orfanotrofi ed enti religiosi. Tra l'altro, solo per il periodo d'imposta 2000, le cessioni gratuite di dotazioni informatiche ai dipendenti non sono considerate compenso in natura e non partecipano quindi alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

Oltre alle misure anzidette, sono previste delle agevolazioni a favore di imprese operanti nel settore dell'autotrasporto e delle attività marittime.

Le imprese esercenti l'attività di autotrasporto possono:

- dedurre integralmente gli oneri relativi ad impianti di telefonia fissa installati all'interno dei veicoli destinati all'esercizio dell'attività;

²⁰ Trattasi delle imprese che si costituiscono in forma societaria nei territori meridionali per la realizzazione di nuove iniziative produttive

- in luogo della deduzione analitica, effettuare la deduzione di un importo forfetario di lire 110.000 o 180.000 al giorno, al netto delle spese di viaggio e trasporto, per le spese di trasferta dei dipendenti, rispettivamente al di fuori del territorio comunale o all'estero;
- dedurre, a norma dell'articolo 79, comma 8, del t.u.i.r., un ammontare più elevato di spese forfetarie non documentate. I nuovi importi indicati nelle istruzioni sono di lire 65.500 e 101.000 rispettivamente per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore al di fuori del comune in cui ha sede l'impresa ma nell'ambito della regione, ovvero oltre tale ambito. Peraltro, l'elevazione di tali importi non ha formato oggetto di alcun provvedimento normativo, ma risulta indicata nelle istruzioni per la compilazione delle dichiarazioni dei redditi.

Per le attività marittime si rileva che l'agevolazione, in base alla quale i redditi derivanti dall'utilizzo di navi iscritte al registro internazionale concorrono a formare il reddito imponibile solo per il 20%, si estende anche alle attività accessorie e commerciali complementari effettuate a bordo di navi da crociera ed alle attività di escursione. Tale agevolazione si applica, nel limite del 70% e fino all'anno 2003, anche alle imprese che esercitano la pesca costiera o la pesca nelle acque interne e lagunari.

16. Novità Irap

Tra le novità rilevanti ai fini dell'Irap si segnalano, in primo luogo, quelle introdotte dalla Finanziaria 2001. Si tratta specificamente:

1. dell'applicazione di una deduzione forfetaria dalla base imponibile;
2. dell'applicazione, anche per l'anno d'imposta 2000, dell'aliquota dell'1,9% per il settore agricolo;
3. dell'applicazione, per il calcolo dell'acconto, della stessa aliquota prevista per l'acconto Irpef (95%).

La novità più rilevante è sicuramente quella concernente l'applicazione di una deduzione forfetaria (da indicare nel rigo IQ43) dalla base imponibile,

qualora quest'ultima non superi lire 350.300.000²¹, che si applica sul valore della produzione netta prima della ripartizione dello stesso su base regionale.

Si ritiene, quindi, che il valore da ripartire vada assunto al netto della deduzione stessa, mentre al fine di determinare la percentuale di ripartizione si fa riferimento ai valori della produzione assunti al lordo della deduzione.

Nelle istruzioni si precisa che il valore della produzione rilevante ai fini della deduzione è quello relativo al complesso di attività esercitate dall'azienda sia in Italia che all'estero, sebbene queste ultime non concorrano a formare la base imponibile.

Tale scelta, conforme al disposto del d.lgs. n. 446 del 1997 secondo il quale la quota di valore della produzione per le attività esercitate all'estero è scomputata dalla base imponibile determinata ai sensi degli articoli da 5 a 10-*bis* di detto decreto, intende tener conto delle dimensioni complessive dell'impresa a prescindere del luogo di esercizio dell'attività.

Nelle istruzioni, inoltre, non è esplicitato se, nel caso di inizio o cessazione di attività nell'anno, si debba effettuare il ragguglio per la determinazione della base imponibile rilevante ai fini della deduzione forfetaria.

Si ritiene, in proposito, applicabile il principio secondo cui il ragguglio non si deve operare se la norma non lo preveda espressamente. A supporto di tale tesi, si ricorda che la stessa Amministrazione Finanziaria ha affermato un analogo principio nella risoluzione n. 61/E del 9 maggio 2001 (a proposito del commercio di rottami in relazione all'ammontare delle cessioni in base alle quali individuare il regime applicabile nell'anno successivo) e nella circ. n. 98/E del 17 maggio 2001 (a proposito della determinazione del volume d'affari oltre il quale le persone fisiche sono obbligate a presentare le dichiarazioni periodiche Iva).

Nell'evidenziazione delle novità Irap va tenuto conto anche di alcune disposizioni, nel frattempo intervenute, introdotte con riferimento alle

²¹ La deduzione è di:

- lire 10 milioni fino a lire 350 milioni di base imponibile;
- lire 7.500.000 oltre lire 350 milioni e fino a lire 350.100.000;
- lire 5 milioni oltre 350.100.000 e fino a 350.200.000;
- lire 2.500.000 oltre 350.200.000 e fino a 350.300.000.

imposte sui redditi ma che influiscono anche sulla corretta determinazione della base imponibile Irap. A tale riguardo si ricorda, innanzitutto, la disposizione che stabilisce la deducibilità integrale (e non più del 50%) degli oneri, compresi gli ammortamenti, relativi ad impianti di telefonia fissa installati all'interno dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte delle imprese di autotrasporto.

Si rammenta, altresì, quanto previsto dal collegato alla Finanziaria 2000 con riferimento alla cessione gratuita di prodotti editoriali e dotazioni informatiche, non più commercializzati o idonei alla commercializzazione, ad enti locali, istituti di prevenzione e pena, istituzioni scolastiche, orfanotrofi ed enti religiosi. Tali cessioni non si considerano destinate a finalità estranee all'esercizio di impresa; inoltre lo stesso principio si applica per l'anno 2000 alle cessioni gratuite di dotazioni informatiche ai dipendenti.

Infine, meritano di essere evidenziate, per i riflessi sul valore della produzione, sia la risoluzione n. 52/E del 24 aprile 2001, sia la sentenza della Corte di Cassazione n. 2781 del 2001.

La risoluzione afferma, tra l'altro, che l'adeguamento, in sede di dichiarazione, dei ricavi contabilizzati a quelli risultanti dall'applicazione degli studi di settore entrati in vigore con decorrenza anteriore al 2000 rileva ai fini della determinazione della base imponibile Irap, senza che per tale comportamento sia applicabile alcuna sanzione.

La sentenza afferma, invece, la deducibilità dal reddito di lavoro autonomo e, quindi, dalla base imponibile Irap, dei contributi previdenziali obbligatori versati dai professionisti. A tal riguardo si rinvia alla circolare della Fondazione "Luca Pacioli" n. 5/2001.

Il Presidente

PAOLO MORETTI

