MODELLO 760/96 REDDITI 1995

MINISTERO DELLE FINANZE

DICHIARAZIONE DELLE SOCIETA' ED ENTI SOGGETTI ALL' IRPEG

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

INDICE

ISTRUZIONI GENERALI pag.

1 Premessa 2
2 Soggetti obbligati alla compilazione del modello 2
3 Sottoscrizione della dichiarazione 5
4 Presentazione della dichiarazione, del modulo 760/W e del modello 760/K 5

GUIDA ALLA COMPILAZIONE

5 Compilazione del frontespizio 6
6 Istruzioni comuni ai modelli 760/A, 760/C e 760/D 7
7 Mod. 760/A - Società di capitali ed enti commerciali 10
8 Mod. 760/C - Redditi di impresa senza contabilità separata 18
9 Mod. 760/D - Redditi di impresa in contabilità semplificata 19
10 Mod. 760/E - Redditi dei terreni 23
11 Mod. 760/E1 - Redditi di allevamento di animali 24
12 Mod. 760/F - Redditi dei fabbricati 25
13 Mod. 760/G - Redditi di capitale 26
14 Mod. 760/H - Redditi di partecipazione in società di persone 28
15 Mod. 760/I - Redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni 28
16 Mod. 760/L - Redditi diversi 30
17 Mod. 760/O - Plusvalenze soggette ad imposta sostitutiva 31
18 Mod. 760/P - Redditi di fonte estera assoggettabili a tassazione separata 32
19 Mod. 760/R - Crediti di imposta 33
20 Mod. 760/S - Distinte 35
21 Mod. 760/V - Cessioni delle eccedenze dell'ILOR e/o dell'IRPEG nell'ambito del gruppo 35
22 Mod. 760/B - Determinazione del reddito complessivo degli enti non commerciali residenti e non residenti nonché delle società ed enti commerciali non residenti senza stabile organizzazione - Calcolo delle imposte ed estremi dei versamenti 36
23 Mod. 760/M - Calcolo delle imposte ed estremi dei versamenti delle società ed enti commerciali 37
24 Mod. 760/M-B - Calcolo delle imposte a credito, o dovute a saldo, ed estremi dei versamenti 38
25 Mod. 760/W - Trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori mobiliari 39
26 Prospetto dei conferimenti agevolati 41
27 Prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali 41
28 Prospetto per la determinazione del reddito reinvestito 42
29 Mod. 760/K - Patrimonio netto 42

APPENDICE 44

ALLEGATI 55

1

PREMESSA

La dichiarazione dei redditi delle società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG) deve essere presentata utilizzando modelli conformi a quelli approvati con decreto del Ministro delle finanze.
Il modello è costituito da una parte comune e dai modelli aggiuntivi. Nella parte comune sono compresi, tra gli altri il frontespizio (Mod. 760) e i Modd. 760/B, 760/M e 760/M-B:
– il Mod. 760/B va compilato dagli enti non commerciali residenti e non residenti nonché dalle società e dagli enti commerciali non residenti non aventi nel territorio dello Stato stabile organizzazione;
– il Mod. 760/M va compilato dalle società di capitali e dagli enti commerciali residenti nonché dalle società e dagli enti commerciali non residenti aventi nel territorio dello Stato una stabile organizzazione;
– il Mod. 760/M-B va compilato dai contribuenti soggetti all'IRPEG.
L'imposta sul reddito delle persone giuridiche e l'imposta locale sui redditi, a norma dell'art. 3, nn. 3 e 6 e dell'art. 8, n. 3, del DPR 29 settembre 1973, n. 602, devono essere versate allo sportello del concessionario del servizio della riscossione entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione.
Le imposte possono essere versate tramite conto corrente postale, intestato al concessionario del servizio della riscossione, ai sensi dell'art. 7 dello stesso decreto e dell'art. 2, comma 1, del DL 23 dicembre 1977, n. 936, convertito dalla legge 23 febbraio 1978, n. 38 (vedere in **appendice** la voce "Versamenti delle imposte").
Il soggetto intestatario di conto fiscale può effettuare il versamento delle predette imposte anche mediante delega ad un'azienda di credito, purché sia ubicata nello stesso ambito territoriale del concessionario del servizio della riscossione, competente secondo il domicilio fiscale del soggetto stesso (vedere in **appendice** la voce "Conto fiscale").
Si fa presente che per effetto dell'art. 43-ter, inserito nel DPR n. 602 del 1973 dall'art. 3, comma 94, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, le eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR risultanti dalla dichiarazione dei redditi delle società ed enti appartenenti ad un medesimo gruppo possono essere cedute, in tutto o in parte, a una o più società o all'ente dello stesso gruppo. L'ente o le società cessionari possono utilizzare dette eccedenze per il versamento dell'IRPEG e/o dell'ILOR dagli stessi dovute.
Detta disposizione si applica alle eccedenze di imposta risultanti dalle dichiarazioni dei redditi presentate successivamente alla data di entrata in vigore della legge n. 549 del 1995.
I soggetti che hanno provveduto a richiedere, ai sensi dell'art. 22 del DL 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, l'applicazione delle imposte sostitutive sulle riserve e fondi in sospensione di imposta, compresi i saldi attivi di rivalutazione costituiti ai sensi della legge n. 408 del 1990 e n. 413 del 1991, nonché sulla differenza tra il valore delle azioni o quote ricevute a seguito delle operazioni di conferimento ai sensi dell'art. 34 della legge n. 576 del 1975, dell'art. 10 della legge n. 904 del 1977 e il loro costo fiscalmente riconosciuto, devono allegare alla dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del citato DL n. 41 l'apposito modello previsto dal comma 11 del predetto art. 22 (approvato con DM 28 agosto 1995, pubblicato nella G. U. del 6 settembre 1995, n. 208).
I soggetti che hanno provveduto a richiedere, ai sensi delle disposizioni contenute negli articoli da 23 a 26 del citato DL n. 41, l'applicazione delle imposte sostitutive sulla differenza tra il valore dei beni ricevuti a seguito dei conferimenti effettuati ai sensi dei commi 2 e 5 dell'art. 7 della legge n. 218 del 1990 (ovvero sulla differenza tra il valore delle azioni ricevute a seguito dei conferimenti effettuati ai sensi del predetto comma 5), e il loro costo fiscalmente riconosciuto, devono allegare alla predetta dichiarazione dei redditi l'apposito prospetto di cui al DM 23 settembre 1995, pubblicato nella G. U. n. 289 del 30 settembre 1995.

Acconto IRPEG

Si ricorda che per effetto dell'art.19 del DL n. 41 del 1995, dal periodo di imposta in corso alla data del 24 febbraio 1995, l'aliquota dell'IRPEG è aumentata al 37 per cento.
È stato, inoltre, previsto che i versamenti in acconto dovuti dai soggetti all'IRPEG per il periodo d'imposta in corso alla data del 24 febbraio 1995 sono effettuati tenendo conto del suddetto aumento.
Pertanto, ai fini di cui trattasi, l'IRPEG relativa al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 24 febbraio 1995 varicalcolata tenendo conto del citato aumento.
Nel caso in cui alla predetta data sia scaduto il termine per il versamento della prima rata di acconto, l'importo da versare a titolo di seconda rata è pari alla differenza tra il 98 per cento dell'ammontare determinato tenendo conto della nuova aliquota del 37 per cento e la prima rata di acconto dovuta. Se a detta data erano già scaduti i termini per il versamento della seconda o unica rata di acconto, non dovrà essere effettuata alcuna integrazione di tale versamento.

2

SOGGETTI OBBLIGATI ALLA COMPILAZIONE DEL MODELLO 760

Il Modello 760 deve essere presentato dai seguenti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, indicati nell'art. 87, comma 1:
a) società di capitali (società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, cooperative e di mutua assicurazione), residenti nel territorio dello Stato;
b) enti commerciali equiparati alle società di capitali (enti pubblici e privati che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti nel territorio dello Stato;
c) enti non commerciali (enti pubblici e privati che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti nel territorio dello Stato;
d) società ed enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.
Devono compilare il presente modello anche i curatori di eredità giacenti se il chiamato all'eredità è soggetto all'IRPEG, e se la giacenza dell'eredità si protrae oltre il periodo di imposta nel corso del quale si è aperta la successione. In tal caso, il reddito dei cespiti ereditari va determinato secondo le disposizioni del capo III del titolo II del TUIR relativo agli enti non commerciali.
I predetti curatori devono pertanto compilare il Mod. 760/B, il Mod. 760/M-B e i modelli relativi alle varie categorie di reddito da dichiarare.
Per gli specifici modelli da compilare e i documenti da allegare alla dichiarazione, vengono di seguito fornite separate istruzioni per ciascuna delle quattro categorie di contribuenti sopra elencate.

n SOCIETÀ DI CAPITALI

Le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato hanno l'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi anche se non hanno conseguito alcun reddito o hanno subito una perdita.
Il reddito complessivo di tali società è considerato, ai sensi dell'art. 95, reddito di impresa e va determinato con i criteri stabiliti dagli articoli da 52 a 77 e con quelli stabiliti dagli articoli da 96 a 107, e cioè prendendo a base l'utile o la perdita risultante dal conto economico redatto a norma del codice civile o di leggi speciali e apportandovi le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione dei suddetti criteri.

Le società devono allegare alla dichiarazione copia del bilancio approvato dalla assemblea dei soci, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico e dalla nota integrativa, e devono compilare il mod. 760/A in modo da farne risultare, attraverso l'esposizione delle variazioni in aumento e in diminuzione, l'ammontare del reddito imponibile ai fini IRPEG, o quello della perdita che può essere computata in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto e quello del reddito imponibile ai fini ILOR. Se dal conto economico o dalla nota integrativa non risultano i ricavi, i costi, le rimanenze e gli altri elementi necessari per la determinazione del reddito imponibile secondo le disposizioni del TUIR, deve essere allegato un apposito prospetto, concordante con le risultanze del bilancio approvato dall'assemblea.
Si ricorda che ai sensi dell'art. 5 comma 1, n. 1-bis), del DPR 29 settembre 1973, n. 600, le società a responsabilità limitata devono indicare nominativamente i soci nell'elenco posto nella seconda pagina del Mod. 760/V ovvero in apposito allegato specificando il periodo di partecipazione se inferiore all'esercizio e la quota percentuale posseduta.
Si precisa che possono essere indicate solo le variazioni delle partecipazioni dei soci nel corso dell'esercizio rispetto a quelle indicate nella precedente dichiarazione.

n ENTI PUBBLICI E PRIVATI

Tutti gli enti pubblici e privati diversi dalle società sono soggetti all'IRPEG, ad esclusione degli organi e delle amministrazioni dello Stato, compresi quelli ad ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità giuridica, dei comuni, delle comunità montane, delle province e delle regioni.
Gli enti che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali sono equiparati alle società di capitali; per gli enti che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, il reddito complessivo è costituito dai redditi fondiari, di capitale, di impresa e diversi, restandone esclusi gli eventuali avanzi della gestione relativi alle loro attività istituzionali non commerciali (per esempio: politiche, sindacali, culturali, religiose, sportive, ricreative, ecc.).
In proposito si avverte che l'attività commerciale costituisce "oggetto principale" ogni qualvolta rientri fra le finalità istituzionali dell'ente, determinate dalla legge istitutiva o dall'atto costitutivo, e non soltanto fra le attività che possono essere svolte in via sussidiaria o meramente strumentale per il conseguimento delle finalità istituzionali; non è quindi rilevante, nel caso che le finalità istituzionali comprendano l'esercizio dell'attività commerciale insieme con l'esercizio di altre attività, la prevalenza quantitativa dell'una rispetto alle altre.
Per stabilire se l'ente ha per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, cioè se l'attività commerciale (come definita nell'art. 51) costituisce o meno l'oggetto esclusivo o principale dell'ente, si deve avere riguardo all'atto costitutivo, se esistente in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata e, in mancanza, all'attività effettivamente esercitata (art. 87, comma 4).
Resta fermo che l'Amministrazione finanziaria ha sempre la possibilità di accertare se l'attività effettivamente svolta rispecchi le previsioni dell'atto costitutivo o dello statuto.

Enti commerciali

Gli enti commerciali sono equiparati alle società di capitali; valgono quindi i chiarimenti forniti per dette società relativamente all'obbligo della dichiarazione, anche in mancanza di reddito imponibile, della compilazione dei modelli e della documentazione da allegare. Alla dichiarazione deve essere allegata una copia, anche fotostatica, dell'atto costitutivo o dello statuto aggiornato, a meno che non sia stata già allegata ad una precedente dichiarazione e non siano intervenute modificazioni. Se l'atto costitutivo non esiste, o se è stato allegato ad una precedente dichiarazione, occorre farne menzione nella distinta degli allegati.

Enti non commerciali

Gli enti che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali determinano il reddito complessivo con le modalità previste per le seguenti categorie di redditi: fondiari, di capitale, di impresa e diversi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione, ad esclusione di quelli esenti dall'imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.
Gli enti che hanno esercitato attività commerciali, escluse quelle di carattere occasionale, devono presentare la dichiarazione anche in mancanza di reddito, compilando in ogni caso, oltre al Mod. 760, il Mod. 760/B, nel quale sono riassunti e sommati i redditi delle varie categorie in modo da determinare il reddito imponibile ai fini dell'ILOR e dell'IRPEG nonché il Mod. 760/M-B.
Si ricorda che, per effetto dell'art. 1, comma 2, del DL 23 dicembre 1995, n. 542, le prestazioni di assistenza fiscale svolte dai Centri autorizzati di assistenza (CAA) sono rilevanti ai fini delle imposte sui redditi a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1995. Sono fatti salvi i comportamenti adottati in precedenza e non si fa luogo a rimborso di imposte.
L'ente che ha esercitato attività commerciale, con contabilità separata, deve compilare il Mod. 760/A se l'ammontare dei ricavi dell'esercizio precedente è stato superiore a 360 milioni di lire, se esercente attività aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero a 1 miliardo di lire se esercente altre attività. Il Mod. 760/A deve essere compilato anche nel caso in cui, pur non essendo stati superati i predetti limiti, sia stata esercitata l'opzione per la contabilità ordinaria. Si ricorda che i soggetti tenuti alla presentazione del Mod. 760/A devono allegare il bilancio a tale modello.
Gli enti che nel periodo d'imposta non hanno superato i suddetti limiti, e non hanno esercitato l'opzione per la contabilità ordinaria devono compilare il Mod. 760/D.
In mancanza di contabilità separata, il reddito va determinato nel Mod. 760/C.
Gli enti in questione devono altresì compilare, oltre ai Modd. 760/E e 760/F per i redditi fondiari, i modelli relativi agli altri redditi eventualmente posseduti, (qualora non siano già compresi nel reddito d'impresa di cui ai Modd. 760/A, 760/C e 760/D) nonché il Mod. 760/P per i redditi di fonte estera percepiti direttamente e soggetti a tassazione separata e il Mod. 760/O per le plusvalenze non conseguite nell'ambito dell'attività di impresa, soggette ad imposta sostitutiva, ai sensi dell'art. 2 del DL 28 gennaio 1991, n. 27.
Gli enti che non hanno esercitato affatto (o hanno esercitato solo occasionalmente) attività commerciali sono obbligati a presentare la dichiarazione qualora abbiano conseguito redditi diversi da quelli esenti e/o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, ivi compresi gli interessi derivanti da depositi e conti correnti bancari e postali.
In tal caso devono presentare la dichiarazione compilando i Modd. 760/B e 760/M-B e indicando nei Modd. 760/E, 760/F, 760/G, 760/H e 760/L i singoli redditi che concorrono a formare l'imponibile, posseduti nel periodo d'imposta. A fronte di tali redditi non sono ammesse ulteriori deduzioni in aggiunta a quelle specificate nei singoli modelli.
Devono inoltre compilare il Mod. 760/P per i redditi di fonte estera percepiti direttamente e soggetti a tassazione separata e il Mod. 760/O per le plusvalenze soggette ad imposta sostitutiva, ai sensi dell'art. 2 del DL n. 27 del 1991.
Alla dichiarazione deve essere allegata la copia, anche fotostatica, dell'atto costitutivo o dello statuto, a meno che non sia sta-

ta già allegata ad una precedente dichiarazione e non siano intervenute modificazioni. Se l'atto costitutivo non esiste, o se è stato allegato ad una precedente dichiarazione, occorre farne menzione nella distinta degli allegati.

n SOCIETÀ ED ENTI NON RESIDENTI IN ITALIA

Le società e gli enti, di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato, in quanto per la maggior parte del periodo di imposta non hanno nello stesso territorio la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale dell'attività, sono assoggettati all'IRPEG soltanto per i redditi prodotti nel territorio dello Stato, ad esclusione di quelli esenti dall'imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.
Sono comprese tra le società, a questi effetti, anche le società di tipo personale e le società di tipo diverso da quelle regolate dalla legge italiana (cfr. art. 2507 del codice civile).
Anche per le società ed enti non residenti il reddito complessivo è costituito dall'ammontare complessivo dei redditi posseduti, tenendo conto soltanto di quelli prodotti in Italia.
Ai fini della determinazione del reddito complessivo i soggetti si distinguono in:
– società di ogni tipo (tranne le società semplici, società di fatto senza oggetto commerciale e associazioni tra artisti e professionisti senza personalità giuridica) ed enti commerciali, cioè aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
– enti non commerciali e società semplici ed equiparate (società di fatto senza oggetto commerciale, associazioni tra professionisti e artisti, senza personalità giuridica).

Per il primo gruppo di soggetti valgono gli stessi criteri relativi alle società di capitali e agli enti commerciali residenti qualora gli stessi esercitino l'attività commerciale in Italia mediante stabile organizzazione. In questo caso il reddito complessivo va determinato unitariamente secondo le norme concernenti il reddito di impresa, sulla base di apposito conto economico relativo alla gestione delle stabili organizzazioni e alle altre attività produttive di redditi imponibili in Italia, ivi comprese le plusvalenze e le minusvalenze dei beni destinati, o comunque relativi, alle attività commerciali esercitate nel territorio dello Stato, ancorché non conseguite attraverso stabili organizzazioni, nonché gli utili distribuiti da società ed enti di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 87.
In mancanza di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato, i redditi che concorrono a formare il reddito complessivo sono quelli prodotti in Italia (fondiari, di capitale, diversi) determinati secondo le disposizioni del titolo I del TUIR relative alle categorie nelle quali rientrano.
Per il secondo gruppo di soggetti, valgono criteri analoghi a quelli degli enti non commerciali residenti; di conseguenza per determinare il reddito complessivo è necessario distinguere i redditi prodotti in Italia nelle varie categorie (redditi di impresa, di capitale, ecc.) e determinare previamente i rispettivi importi, l'ammontare complessivo dei quali costituisce la base imponibile.
In analogia con i criteri adottati nei riguardi dei soggetti residenti, ai fini degli obblighi e degli adempimenti relativi alla presentazione della dichiarazione, si deve distinguere secondo che le società e gli enti non residenti esercitino o non esercitino la loro attività in Italia mediante stabili organizzazioni (considerando tali, per le associazioni tra artisti e professionisti, le «basi fisse» come ad esempio studi, laboratori e simili).

A) *Le società e gli enti che hanno esercitato attività in Italia mediante stabili organizzazioni* devono presentare la dichiarazione anche in mancanza di reddito imponibile, indicando nel Mod. 760 le generalità di almeno un rappresentante per i rapporti tributari in Italia.
Le società e gli enti commerciali devono allegare alla dichiarazione l'apposito conto economico relativo alla gestione delle stabili organizzazioni e alle eventuali altre attività produttive di redditi imponibili svolte in Italia corredato di una situazione patrimoniale di dette stabili organizzazioni.
Gli enti non commerciali devono allegare detto bilancio soltanto se l'ammontare dei ricavi derivanti da attività commerciali conseguiti nel precedente periodo di imposta è stato superiore a 360 milioni di lire, se esercenti attività aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero a 1 miliardo di lire se esercenti altre attività o se hanno optato per il regime ordinario. Non sono tenute alla presentazione del bilancio le società semplici e le società o associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5.
Oltre al Mod. 760 ed ai modelli 760/E e 760/F, devono essere compilati:
a) il Mod. 760/M, il Mod. 760/M-B e il Mod. 760/A, se si tratta di società (escluse quelle semplici ed equiparate) o di enti commerciali;
b) il Mod. 760/B, il Mod. 760/M-B e il Mod. 760/A, se si tratta di enti non commerciali che hanno conseguito nel precedente periodo di imposta ricavi superiori a 360 milioni, se esercenti attività aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero a 1 miliardo di lire, se esercenti altre attività, o che hanno optato per il regime ordinario (il Mod. 760/A deve essere compilato con riferimento al conto economico relativo alle attività commerciali esercitate mediante la stabile o le stabili organizzazioni);
c) il Mod.760/B, il Mod. 760/M-B e il Mod. 760/C, se si tratta di enti non commerciali che hanno esercitato attività commerciali nel territorio dello Stato senza tenere la contabilità separata;
d) il Mod. 760/B, il Mod. 760/M-B e il Mod. 760/D, se si tratta di enti non commerciali che hanno conseguito nel precedente periodo di imposta ricavi non superiori a lire 360 milioni, se esercenti attività aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero a 1 miliardo di lire se esercenti altre attività;
e) il Mod. 760/B, il Mod. 760/M-B e il Mod. 760/I, se si tratta di associazioni tra artisti e professionisti che hanno svolto attività in Italia mediante base fissa.

I soggetti indicati alle lettere b), c), d) ed e) devono inoltre compilare i Modd. 760/G, 760/H e 760/L, per i redditi conseguiti mediante la stabile organizzazione o la base fissa (ma non compresi nei Modd. 760/A, 760/C, 760/D o 760/I), e per quelli conseguiti al di fuori della stabile organizzazione o della base fissa.
Alla dichiarazione deve essere allegata (se non è stata allegata ad una precedente dichiarazione) la copia anche fotostatica dell'atto costitutivo, accompagnata dalla traduzione in lingua italiana; il bilancio o rendiconto generale della società o ente dovrà essere esibito in qualsiasi momento su richiesta del competente ufficio finanziario.
Gli enti non commerciali non residenti che svolgono attività commerciali in Italia mediante stabile organizzazione e che compilano il Mod. 760/C o 760/D devono - ai fini dell'applicabilità dell'art. 30 della legge n. 724 del 1994, e successive modificazioni, che disciplina le "società non operative" - allegare alla dichiarazione un prospetto da cui risulti il numero di dipendenti e l'ammontare dei ricavi e incrementi di rimanenze, tenendo conto di quanto precisato nelle istruzioni relative al rigo A5 del Mod. 760/A. In tale allegato deve essere altresì indicato l'ammontare delle immobilizzazioni aziendali relative alla stabile organizzazione, al fine di calcolare il reddito imponibile minimo che va determinato in misura pari al 2 per cento dell'importo complessivo delle dette immobilizzazioni aziendali.
B) *Le società o enti che non hanno esercitato attività in Italia mediante stabili organizzazioni* non sono tenuti a presentare la dichiarazione qualora nel periodo di imposta non abbiano conseguito redditi prodotti in Italia ovvero abbiano conseguito soltanto redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva.
Quando sono tenuti a presentare la dichiarazione, devono compilare, oltre al Mod. 760 (nel quale devono essere indi-

cate le generalità di almeno un rappresentante per i rapporti tributari in Italia), il Mod. 760/B (anche se si tratta di società), il Mod. 760/M-B, e i Modd. 760/E, 760/F, 760/G, 760/H, 760/L e 760/O, relativi ai singoli redditi prodotti in Italia che concorrono a formare il reddito complessivo.

3

SOTTOSCRIZIONE DELLA DICHIARAZIONE

La dichiarazione deve essere sottoscritta nell'ultima pagina del Mod. 760, a pena di nullità, da un rappresentante legale della società o ente dichiarante e in mancanza da un amministratore di fatto, ovvero da un rappresentante negoziale; per le società o enti che non hanno in Italia la sede legale o amministrativa né l'oggetto principale dell'attività può essere invece sottoscritta da un rappresentante per i rapporti tributari in Italia. Tale sottoscrizione deve essere ripetuta anche nei singoli modelli aggiuntivi compilati.
Se presso la società o ente esiste il collegio sindacale o altro organo di controllo la dichiarazione deve essere sottoscritta anche dal presidente del collegio sindacale o dell'organo di controllo (ovvero, se questo non è collegiale, da tutti i componenti). Ove manchi tale sottoscrizione la dichiarazione è ugualmente valida ma si applica la pena pecuniaria da lire 300 mila a 3 milioni.
Si richiama l'attenzione sulle sanzioni penali comminate dagli articoli 1 e 4 del DL 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516, a carico di coloro che omettono di presentare una dichiarazione cui sono obbligati ai fini delle imposte sui redditi o indicano nelle scritture contabili corrispettivi in misura inferiore a quella reale per un ammontare superiore ai limiti fissati dalla legge ovvero che danno luogo alle fattispecie elencate nel citato art. 4.
Si richiama l'attenzione sull'obbligo di indicare nel Mod. 760 quali modelli sono stati compilati.
L'ultimo riquadro, che interessa le società cooperative e loro consorzi, è riservato al visto di conformità del centro autorizzato di assistenza o di un professionista che presta l'assistenza fiscale.

4

PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE, DEL MODULO 760/W E DEL MODELLO 760/K

Le società di capitali, comprese quelle non residenti, devono presentare la dichiarazione nel termine di un mese dall'approvazione del bilancio. Se il bilancio non è stato approvato entro il termine stabilito dalla legge o dall'atto costitutivo, la dichiarazione deve essere presentata entro un mese dalla scadenza del termine stesso.
Per le società di altro tipo e per gli enti diversi dalle società valgono gli stessi termini sopra indicati qualora siano tenuti ad approvare il bilancio o rendiconto entro un termine stabilito dalla legge o dall'atto costitutivo.
In ogni altro caso la dichiarazione deve essere presentata entro sei mesi dalla fine del periodo d'imposta.
I curatori di eredità giacenti devono presentare, nei termini ordinari, le dichiarazioni dei redditi relative al periodo di imposta nel quale hanno assunto le rispettive funzioni e ai periodi di imposta successivi, fino a quello anteriore al periodo di imposta nel quale cessa la curatela.
I curatori stessi sono inoltre tenuti a presentare, entro sei mesi dall'assunzione delle funzioni, le dichiarazioni dei redditi dei cespiti ereditari relativi al periodo d'imposta nel quale si è aperta la successione, se anteriore a quello nel quale hanno assunto le funzioni di curatore, e agli altri periodi di imposta già decorsi anteriormente a quest'ultimo.

La dichiarazione presentata con ritardo non superiore a un mese è valida, ma si applicano le pene pecuniarie di cui all'art. 46 del DPR 29 settembre 1973, n. 600, ridotte a un quarto. La dichiarazione presentata entro novanta giorni dalla scadenza del termine prescritto o presentata ad ufficio non competente o non sottoscritta o non redatta su uno stampato conforme al modello, non si considera omessa agli effetti penali, ai sensi dell'art. 1, comma 1, del DL 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516.

Qualora per effetto dello scomputo delle ritenute d'acconto sugli interessi, premi ed altri frutti sui depositi e conti correnti bancari e postali, si pervenga ad un'eccedenza di imposta (credito), i contribuenti interessati possono, al fine di agevolare la procedura di rimborso, allegare gli estratti conto bancari e/o postali, in originale (o fotocopie autenticate) o, in alternativa, la corrispondente certificazione rilasciata dal sostituto di imposta.
La dichiarazione deve essere presentata all'ufficio del Comune nella cui circoscrizione si trova il domicilio fiscale della società o ente. L'ufficio comunale è tenuto a rilasciare ricevuta. Può anche essere spedita per raccomandata al competente ufficio delle imposte o, se esistente, al Centro di Servizio e si considera presentata nel giorno in cui viene consegnata all'ufficio postale.
La dichiarazione deve essere consegnata o spedita utilizzando l'apposita busta (approvata con decreto del Ministro delle finanze) sulla quale vanno indicati tutti i dati richiesti.
Si ricorda che le cause di variazione del domicilio fiscale hanno effetto dal 60° giorno successivo a quello in cui si sono verificate.
Se nel periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione, la società (o ente) dichiarante è stata interessata da un'operazione di fusione, quale incorporante o risultante dalla fusione stessa o da un'operazione di scissione, quale società beneficiaria, deve compilare il "Prospetto relativo alle operazioni di fusione" o il "Prospetto relativo alle operazioni di scissione", in distribuzione presso gli uffici delle imposte. In tali casi, sulla busta, nella quale va inserita la dichiarazione, va barrata l'apposita casella.
I soggetti che sono stati interessati ad operazioni di fusione o di scissione, devono allegare alla dichiarazione, ai sensi dell'art. 3, comma 105, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, un apposito prospetto di riconciliazione (vedere in **appendice** la voce "Operazione di fusione e scissione - Prospetto di riconciliazione").
Se il dichiarante, direttamente o indirettamente controlla società non residenti o ne è controllato, deve barrare l'apposita casella sulla busta nella quale va inserita la dichiarazione.
Unitamente alla dichiarazione dei redditi va presentato il modulo 760/W dagli enti non commerciali residenti in Italia che nel periodo di imposta hanno detenuto investimenti all'estero ovvero attività estere di natura finanziaria.
Nel caso in cui non sussista l'obbligo della presentazione della dichiarazione dei redditi, il modulo 760/W deve essere presentato autonomamente entro il termine in cui si sarebbe dovuta presentare la dichiarazione dei redditi, utilizzando una busta bianca su cui va indicato "Modulo 760/W".
Per la compilazione del predetto modulo 760/W si rinvia alle apposite istruzioni.
Il modello 760/K deve essere presentato, unitamente al modello di dichiarazione dei redditi, dalle società e dagli enti di cui all'art. 87, comma 1, lettere a) e b), nonché dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di società ed enti non residenti, per dichiarare il patrimonio netto ai fini dell'applicazione dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese.
Detto modello, inoltre, deve essere presentato dagli enti non commerciali relativamente alle attività commerciali eventualmente esercitate diverse da quelle assistenziali, sanitarie, didattiche, culturali, ricreative e sportive.
Il modello di cui trattasi va altresì presentato anche quando l'imposta non è dovuta in quanto inferiore a lire 100 mila; per la sua compilazione si rinvia alle apposite istruzioni.

5

COMPILAZIONE DEL FRONTESPIZIO

Il frontespizio del modello di dichiarazione comprende tre riquadri: il primo, relativo ai dati riguardanti la società o l'ente, il secondo, relativo ai dati riguardanti il rappresentante ed il terzo destinato all'elenco nominativo degli amministratori e dei componenti del collegio sindacale o di altro organo di controllo della società o ente.

n DATI RELATIVI ALLA SOCIETÀ O ENTE

Codice fiscale: si ricorda che per le nuove società il codice fiscale deve essere preventivamente richiesto agli uffici provinciali IVA, se società o associazioni dichiaranti agli effetti dell'IVA, agli uffici delle imposte, in caso contrario.

Denominazione: va indicata la denominazione o la ragione sociale risultante dall'atto costitutivo; per le società semplici, irregolari o di fatto non residenti la cui denominazione comprende cognomi e nomi dei soci, devono essere indicati, per ogni socio, il cognome e il nome.

Sede legale: vanno precisati: il Comune (senza alcuna abbreviazione), la sigla della provincia (per Roma: RM), la frazione, la via, il numero civico, il codice di avviamento postale ed il numero telefonico. La stabile organizzazione in Italia, se esiste, deve essere indicata dalle società o enti non residenti in luogo della sede legale; in caso di esistenza di più stabili organizzazioni in Italia va indicata quella in funzione della quale è determinato il domicilio fiscale.

Domicilio fiscale: questo dato deve essere indicato soltanto dalle società il cui domicilio fiscale è diverso dalla sede legale.

Codici statistici:

Stato: il relativo codice deve essere desunto dalla tabella A.

Natura giuridica: il relativo codice deve essere desunto dalla tabella B.

Situazione: il relativo codice deve essere desunto dalla tabella D.

TABELLA A

CODICE	STATO DELLA SOCIETÀ O ENTE ALL'ATTO DELLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE
1	Soggetto in normale attività
2	Soggetto in liquidazione per cessazione di attività
3	Soggetto in fallimento o in liquidazione coatta amministrativa
4	Soggetto estinto

TABELLA B

CODICE	NATURA GIURIDICA
	Soggetti residenti
1	Società in accomandita per azioni
2	Società a responsabilità limitata
3	Società per azioni
4	Società cooperative e loro consorzi iscritti nei registri prefettizi e nello schedario della cooperazione
5	Altre società cooperative
6	Mutue assicuratrici
7	Consorzi con personalità giuridica
8	Associazioni riconosciute
9	Fondazioni
10	Altri enti ed istituti con personalità giuridica
11	Consorzi senza personalità giuridica
12	Associazioni non riconosciute e comitati
13	Altre organizzazioni di persone o di beni senza personalità giuridica (escluse le comunioni)
14	Enti pubblici economici
15	Enti pubblici non economici
16	Casse mutue e fondi di previdenza, assistenza, pensioni o simili con o senza personalità giuridica
17	Opere pie e società di mutuo soccorso
18	Enti ospedalieri
19	Enti ed istituti di previdenza e di assistenza sociale
20	Aziende autonome di cura, soggiorno e turismo
21	Aziende regionali, provinciali, comunali e loro consorzi
22	Società, organizzazioni ed enti costituiti all'estero non altrimenti classificabili, con sede dell'amministrazione od oggetto principale in Italia
23	Società per azioni, aziende speciali e consorzi di cui agli artt. 23, 25 e 60 della legge 8 giugno 1990, n. 142
	Soggetti non residenti
30	Società semplici, irregolari e di fatto
31	Società in nome collettivo
32	Società in accomandita semplice
33	Società di armamento
34	Associazioni fra professionisti
35	Società in accomandita per azioni
36	Società a responsabilità limitata
37	Società per azioni
38	Consorzi
39	Altri enti ed istituti
40	Associazioni riconosciute, non riconosciute e di fatto
41	Fondazioni
42	Opere pie e società di mutuo soccorso
43	Altre organizzazioni di persone e di beni

TABELLA D

CODICE	SITUAZIONE DELLA SOCIETÀ O ENTE RELATIVAMENTE AL PERIODO DI IMPOSTA CUI SI RIFERISCE LA DICHIARAZIONE
1	Periodo d'imposta in cui ha avuto inizio la liquidazione per cessazione di attività, per fallimento o per liquidazione coatta amministrativa
2	Periodi d'imposta successivi a quello di dichiarazione di fallimento o di messa in liquidazione
3	Periodo d'imposta in cui ha avuto termine la liquidazione per cessazione di attività, per fallimento o per liquidazione coatta amministrativa
4	Periodo d'imposta in cui si è verificata l'estinzione del soggetto per fusione o incorporazione
5	Periodo d'imposta in cui è avvenuta la trasformazione da società soggetta ad IRPEG in società non soggetta ad IRPEG o viceversa
6	Periodo normale d'imposta
7	Periodo d'imposta in cui si è verificata l'estinzione del soggetto per scissione totale
8	Periodo di imposta in cui si è deliberato lo scioglimento agevolato ai sensi dell'art. 30 della legge n. 724 del 1994

Eventi eccezionali: nella casella relativa agli eventi eccezionali deve essere indicato il codice:

1 dai contribuenti che, esercitando una attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o comunque economica, ovvero una libera arte o professione, ed avendo opposto un rifiuto a richieste di natura estorsiva o, comunque, non avendovi aderito, subiscono nel territorio dello Stato un danno a beni mobili o immobili in conseguenza di fatti delittuosi commessi, anche al di fuori dell'esistenza di un vincolo associativo, per il perseguimento di un ingiusto profitto. Per le vittime delle suddette richieste estorsive l'art. 4-bis del DL 27 settembre 1993, n. 382, convertito dalla legge 18 novembre 1993, n. 468, ha disposto la proroga di trecento giorni dei termini di scadenza degli adempimenti fiscali ricadenti entro un anno dalla data dell'evento lesivo;

2 dai contribuenti colpiti dagli eventi alluvionali della prima decade del mese di novembre 1994, per i quali è stato disposto con DL 2 ottobre 1995, n. 415, convertito dalla legge 29 novembre 1995, n. 507, il differimento dei termini relativi agli adempimenti ed ai versamenti di natura tributaria.

n DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE

Nel secondo riquadro del frontespizio, relativo al rappresentante della società o dell'ente, devono essere indicati i dati anagrafici ed il codice fiscale del soggetto; ai fini della individuazione della carica rivestita all'atto della dichiarazione è stato predisposto uno spazio con cinque codici: si dovrà barrare il codice

1 se si tratta di rappresentante legale o di fatto;
2 se si tratta di curatore fallimentare;
3 se si tratta di liquidatore;

4 se si tratta di rappresentante nominato in società con sede all'estero;
5 se si tratta di curatore di eredità giacente.

Nell'apposito spazio riservato alla indicazione della residenza anagrafica, va indicato il comune di residenza del rappresentante; nel caso in cui il comune di residenza sia diverso da quello di domicilio fiscale deve essere indicato quest'ultimo.

I dati relativi alla residenza anagrafica, o se diverso, al domicilio fiscale, vanno indicati solo se variati rispetto alla precedente dichiarazione dei redditi o se la dichiarazione stessa non è stata presentata.

Quando i rappresentanti sono più di uno, in allegato a parte devono essere indicati gli altri, fornendo, per ciascuno, i medesimi dati richiesti nel riquadro riportato nel frontespizio. I suddetti dati devono essere riportati solo se variati rispetto alla precedente dichiarazione dei redditi.

n ELENCO AMMINISTRATORI E COMPONENTI DEL COLLEGIO SINDACALE O DI ALTRO ORGANO DI CONTROLLO

Nell'elenco devono essere riportati i dati anagrafici e il codice fiscale degli amministratori e dei componenti del collegio sindacale o di altro organo di controllo della società o ente. Con riguardo alla qualifica va indicato:
A se trattasi di socio amministratore;
B se trattasi di amministratore non socio;
C se trattasi di componente il collegio sindacale o altro organo di controllo della società o dell'ente.

6 ISTRUZIONI COMUNI AI MODELLI 760/A, 760/C E 760/D.

n LE NOVITÀ DELLA DISCIPLINA DEL REDDITO D'IMPRESA

La disciplina del reddito d'impresa ha subìto importanti modifiche conseguenti all'emanazione, nel corso del 1995, dei seguenti provvedimenti:
– il decreto legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85 (riguardante misure urgenti per il risanamento della finanza pubblica e per l'occupazione delle aree depresse);
– legge 28 dicembre 1995, n. 549 (riguardante misure di razionalizzazione della finanza pubblica).

1. Contributi o liberalità [art. 55, comma 3, lett. b), del TUIR]

A seguito delle modifiche recate all'art. 55, comma 3, lett. b), del TUIR dall'art. 3, comma 103, lett. a), della legge n. 549 del 1995, a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data del 20 agosto 1994, la riserva nella quale sono stati accantonati i proventi incassati a titolo di contributo o di liberalità può essere utilizzata per la copertura delle perdite di esercizi anche diversi da quello nel corso del quale i proventi stessi sono stati percepiti.
Si ricorda, altresì, che a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore della citata legge n. 549 i contributi spettanti a norma di legge esclusivamente in conto esercizio, anche se erogati da soggetti diversi dallo Stato o da altri enti pubblici, sono considerati ricavi; ciò per effetto delle modifiche recate dall'art. 3, comma 103, lett. a), della legge n. 549 del 1995, all'art. 53, comma 1, lett. f), del TUIR. Tale modifica normativa non riguarda, quindi, i contributi della specie erogati nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla suddetta data, per i quali rimane applicabile la disciplina recata dall'art. 55, comma 3, lett. b), del TUIR.

2. Immobilizzazioni finanziarie [art. 54, comma 4, del TUIR]

L'art. 3, comma 106, della legge n. 549 del 1995, ha chiarito che agli effetti dell'applicazione delle disposizioni del secondo periodo del comma 4 dell'art. 54 del TUIR, che consente la rateizzazione delle plusvalenze conseguite, si considerano immobilizzazioni finanziarie iscritte come tali in bilancio anche le partecipazioni figuranti nei bilanci redatti secondo le disposizioni del codice civile vigenti anteriormente alle modifiche apportate dal decreto legislativo n. 127 del 1991, la cui natura di immobilizzazioni emergeva in modo inequivocabile dalle indicazioni dei bilanci stessi o da altri elementi certi e precisi della contabilità.

3. Limiti alla deducibilità degli interessi passivi su obbligazioni emesse da società non quotate [art. 3, comma 115, della legge n. 549 del 1995]

L'art. 3, comma 115, della legge n. 549 del 1995 ha previsto una limitazione alla deducibilità degli interessi passivi maturati su prestiti obbligazionari emessi da società non quotate in borsa.
In particolare, la citata disposizione stabilisce che nel caso in cui al momento dell'emissione di obbligazioni e titoli similari il tasso di rendimento effettivo o di riferimento sugli interessi e altri proventi relativi ai suddetti titoli sia superiore di sette punti rispetto al tasso ufficiale di sconto, per le obbligazioni e titoli similari negoziati nei mercati regolamentati italiani o collocati mediante offerta al pubblico ai sensi della disciplina vigente all'atto dell'emissione, ovvero di tre punti, per le obbligazioni e titoli similari diversi dai precedenti, gli interessi passivi eccedenti l'importo derivante dall'applicazione dei predetti limiti sono indeducibili.
Detta disposizione si applica per gli interessi maturati a decorrere dal periodo di imposta per il quale il termine per la presentazione della dichiarazione scade successivamente alla data di entrata in vigore della legge n. 549 del 1995 e, quindi, in caso di esercizio coincidente con l'anno solare, a decorrere dal periodo di imposta 1995; salvo che, entro il suddetto termine non si proceda al rimborso delle obbligazioni e titoli similari.

4. Ammortamento dei beni concessi in locazione finanziaria [art. 67, comma 8, del TUIR]

La disposizione dell'art. 67, comma 8, del TUIR, dopo le modifiche recate dall'art. 3, comma 103, lett. c), della legge n. 549 del 1995, prevede che le quote di ammortamento dei beni concessi in locazione finanziaria sono determinate nella misura risultante dal relativo piano di ammortamento finanziario. Tale disposizione si applica per i beni consegnati a decorrere dal periodo di imposta per il quale il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi scade successivamente alla data di entrata in vigore della citata legge n. 549 del 1995.
Per i beni consegnati in periodi di imposta precedenti a quello predetto sono fatti salvi, tuttavia, gli effetti derivanti dall'applicazione del menzionato criterio che prevede la deduzione di quote di ammortamento finanziario.
In dipendenza della predetta modifica, inoltre, deve ritenersi che per i beni consegnati in esercizi precedenti a quello di prima applicazione, l'impresa possa, con riguardo a tutti i beni concessi in locazione, computare le quote di ammortamento secondo il piano di ammortamento finanziario. In tal caso il maggior importo complessivamente dedotto negli esercizi precedenti rispetto a quello deducibile secondo il piano di ammortamento finanziario dovrà concorrere a formare il reddito nel periodo di imposta di prima applicazione della norma in esame.
Si ricorda che, ai fini del computo della base su cui si applicano le percentuali previste dall'art. 71 del TUIR, come modificato dall'art. 3, comma 103, lett. d), della stessa legge n. 549 del 1995, è consentito considerare anche i crediti impliciti sui contratti per i quali l'ammortamento è effettuato con il criterio finanziario.

5. Spese di pubblicità, propaganda e rappresentanza [art. 74, comma 2, del TUIR]

La disciplina della deducibilità delle spese di pubblicità e propaganda e di quelle di rappresentanza di cui al comma 2 dell'art. 74 del TUIR è stata modificata dall'art. 3, comma 93, della legge n. 549 del 1995. In particolare la deduzione delle spese di pubblicità e propaganda può essere effettuata per l'intero importo nell'esercizio di sostenimento ovvero, in quote costanti, nell'esercizio stesso e nei quattro successivi (e non più nei due successivi). Analogamente le spese di rappresentanza sono deducibili nella misura di un terzo del loro ammontare in quote costanti, nell'esercizio di sostenimento e nei quattro successivi (e non più nei due successivi).
Tali modifiche normative trovano applicazione per le spese sostenute a decorrere dal periodo di imposta per il quale il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi scade successivamente alla data di entrata in vigore della legge n. 549 del 1995.

6. Perdite di impresa (per gli enti non commerciali)

Il comma 3 dell'art. 8 del TUIR, nel testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 29, comma 1, lett. b), del DL n. 41 del 1995, disciplina la deduzione delle perdite derivanti dall'esercizio di

imprese commerciali e dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice ed equiparate, che non sono determinate a norma dell'art. 79 (considerate autonomamente dal comma 1 dell art. 8), prevedendo che le stesse sono computate in diminuzione dai relativi redditi conseguiti nel periodo di imposta e, per la differenza nei successivi, ma non oltre il quinto per l'intero importo che trova capienza in essi.
Lo scopo della norma è di evitare la compensazione delle perdite di impresa in contabilità ordinaria con redditi diversi da quelli di impresa.
La stessa disciplina si applica anche in relazione alle perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nei precedenti periodi di imposta (vedere in **appendice** la voce "Perdita di imprese in contabilità ordinaria - per gli enti non commerciali").

7. Svalutazioni e perdite sui crediti (per gli enti creditizi e finanziari)

L'art. 71 del TUIR, come modificato dall'art. 3, comma 103, lett. d), della legge n. 549 del 1995, prevede ora due distinti meccanismi di deducibilità delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti ai fondi per rischi su crediti nonché delle perdite sui crediti stessi:
- ai commi 1 e 2 sono disciplinati i criteri applicabili da parte dei soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari, con riguardo ai quali il predetto art. 3 non ha recato sostanziamente alcuna modifica;
- ai commi 3, 4 e 5 sono disciplinati i nuovi criteri applicabili da parte degli enti creditizi e finanziari.

In particolare, per gli enti creditizi e finanziari le svalutazioni dei crediti operate in bilancio a diretta riduzione del valore dei crediti sono deducibili, in ciascun esercizio, entro il limite dello 0,50 per cento dell'ammontare complessivo dei crediti risultanti in bilancio - assunto al lordo delle svalutazioni stesse - e, per l'eccedenza, in quote costanti nei sette esercizi successivi. Si precisa, tuttavia, che le svalutazioni operate in bilancio si considerano - fino a concorrenza dei relativi importi - fiscalmente compensate con le eventuali rivalutazioni dei crediti operate nello stesso esercizio. Pertanto, ai fini del descritto meccanismo di deduzione, l'importo delle svalutazioni così dedotte, vale a dire compensate con le predette rivalutazioni, non concorre a formare la base di commisurazione del limite dello 0,50 per cento.
Per il primo periodo di applicazione delle predette disposizioni, che è quello per il quale il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi scade successivamente alla data di entrata in vigore della legge n. 549 del 1995, il limite dello 0,50 per cento è commisurato al valore nominale o di acquisizione dei crediti.
Tra le svalutazioni si comprendono anche quelle riferibili a categorie omogenee di crediti operate su base forfetaria.
Nel caso in cui in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni non raggiunga il predetto limite dello 0,50 per cento, sono ammessi in deduzione gli accantonamenti ad apposito fondo di copertura dei rischi su crediti costituito in conformità a disposizioni di legge, fino a concorrenza del limite testè citato.Tali accantonamenti non sono più deducibili quando il loro ammontare complessivo ha raggiunto il 5 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.

La nuova disciplina comporta che il valore di bilancio dei crediti assume rilevanza anche ai fini fiscali. Pertanto, nel caso in cui un credito sia incassato per un importo superiore a quello di iscrizione in bilancio, l'eccedenza concorrerà a formare il reddito dell'esercizio. Le perdite sui crediti svalutati, calcolate con riferimento al valore di bilancio, concorrono a formare il reddito per la sola parte che eccede l'ammontare del fondo per rischi eventuali sui crediti costituito con accantonamenti dedotti nonché dell'importo del fondo rischi bancari generali o del fondo rischi finanziari generali, per la parte riveniente dalla riclassificazione del fondo di copertura per rischi su crediti, come consentito dall'art. 42, comma 2, del decreto legislativo n. 87 del 1992.
Il descritto meccanismo di determinazione delle perdite deducibili si applica anche in relazione ai crediti appartenenti a categorie omogenee svalutabili su base forfetaria. Tuttavia, qualora l'ammontare delle svalutazioni complessive operate su base forfetaria venga considerato come indistintamente riferibile alla totalità dei crediti compresi nella categoria, le perdite - da calcolarsi con riguardo al valore dei crediti al lordo delle svalutazioni - vanno previamente imputate a riduzione del suddetto ammontare delle svalutazioni complessive e, per l'eventuale eccedenza, concorrono a formare il reddito per la sola parte che eccede l'ammontare del fondo per rischi eventuali sui crediti costituito con accantonamenti dedotti nonché dell'importo del fondo rischi bancari generali o del fondo rischi finanziari generali per la parte riveniente dalla riclassificazione del fondo di copertura per rischi su crediti, come consentito dall'art. 42, comma 2, del decreto legislativo n. 87 del 1992.

Si abbia ad esempio la seguente situazione riguardante la categoria omogenea A alla quale appartengono i seguenti crediti:

Credito A_1 val. nom.	4.000	
Credito A_2 val. nom.	2.000	
Totale		6.000
Valore di bilancio di A_1 e A_2		5.700
Svalutazioni complessive		300

Ipotizzando che nel corso del 1996 si verifichi l'incassso del credito A_1 per 3.500, la perdita di 500, computata con riferimento al valore nominale del credito stesso, viene imputata preliminarmente alle svalutazioni effettuate negli esercizi precedenti, pari a 300, e per l'eccedenza, pari a 200, viene dedotta nell'esercizio,applicando i criteri ordinari.

Apposite disposizioni transitorie sono dettate dai commi 107 e 108 dell'art. 3 della legge n. 549 del 1995.
In particolare, il comma 107 del citato art. 3 stabilisce, anzitutto, che il valore dei crediti iscritto nel bilancio relativo al periodo di imposta anteriore a quello di prima applicazione della nuova disciplina è rilevante anche ai fini fiscali. La stessa norma dispone, inoltre, che la differenza tra il valore nominale o di acquisizione dei crediti e il valore cui i crediti stessi risultavano iscritti nel bilancio del suddetto esercizio - ridotta di un importo pari all'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti già ammessi in deduzione nei periodi di imposta anteriori a quello di decorrenza della nuova disciplina - è deducibile, in nove quote costanti a partire da tale periodo di imposta.

Naturalmente, la circostanza che per i crediti pregressi si assume come valore fiscale rilevante quello iscritto nel bilancio dell'esercizio precedente a quello di prima applicazione della disciplina, comporterà che le successive vicende relative a tali crediti (svalutazioni, riprese di valore, perdite e sopravvenienze dipendenti dall'incasso) andranno trattate in base ai nuovi criteri introdotti a regime.
In alternativa a quanto previsto dal menzionato comma 107, è data facoltà, ai sensi del successivo comma 108, di optare per la deduzione delle perdite su crediti di cui all'art. 66, comma 3, del TUIR, limitatamente alla parte che eccede l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotto negli esercizi precedenti a quello di prima applicazione della nuova disciplina.
In particolare, le perdite relative ai crediti pregressi continuano ad essere computate con riferimento al valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, con la precisazione, peraltro, che tale valore andrà diminuito delle svalutazioni dedotte dal periodo di imposta di decorrenza della nuova disciplina, le quali, ancorché riferite a crediti già esistenti, sono deducibili in base ai nuovi criteri.
In pratica, le perdite relative a detti crediti, da computare con riferimento al valore nominale o di acquisizione, ridotto delle svalutazioni effettuate in base alle nuove disposizioni, potranno essere dedotte soltanto per la parte che eccede l'ammontare delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti in applicazione della precedente normativa.
In caso di applicazione del comma 108 le rivalutazioni dei crediti pregressi nonché le sopravvenienze attive derivanti dall'incasso dei crediti stessi ad un valore superiore a quello di bilancio non rilevano anche ai fini dell'applicazione del comma 3 dell'art. 71, fino a concorrenza delle svalutazioni non dedotte.
L'opzione deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente alla data di entrata in vigore della legge n. 549 del 1995. Essa non è revocabile e deve riguardare l'ammontare complessivo delle svalutazioni non dedotte.

Si abbia ad esempio la seguente situazione, riguardante l'applicazione dell'art. 3, comma 108:

Crediti pregressi (al 31 dicembre 1994), di cui:		
Credito A val. nom.	6.000	
Credito B val. nom.	4.000	
Credito C val. nom.	1.500	
Totale		11.500
Credito A val. bil.	5.500	
Credito B val. bil.	3.400	
Credito C val. bil.	200	
Totale		9.100
Svalutazioni complessive di cui:		2.400
Svalutazioni dedotte		500
Svalutazioni non dedotte		1.900

Ipotizzando che nel corso del 1995 si verifichi l'incasso dei crediti A e B, rispettivamente per 5.000 e 3.400, si avrà una deduzione fiscale per complessive 1.300, di cui:
– 700, imputate a conto economico dell'esercizio;

– 600, costituite dalla quota delle perdite eccedenti le svalutazioni e gli accantonamenti dedotti in precedenza, da indicare in dichiarazione tra le variazioni in diminuzione.

8. Rimborsi per trasferte [art. 62, comma 1-ter, del TUIR]

Ai sensi dell'art. 62, comma 1-ter, del TUIR. introdotto dall'art. 33 del DL. n. 41, le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate, successivamente al 24 febbraio 1995, fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a lire 350.000; il predetto limite è elevato a lire 500.000 per le trasferte all'estero.
Al riguardo è opportuno precisare che il limite di deducibilità si riferisce esclusivamente ai rimborsi a pie' di lista. Inoltre, qualora l'alloggio venga fornito gratuitamente, ai fini del computo del predetto limite, si deve tener conto dei costi specifici sostenuti dal datore di lavoro per i servizi di alloggio. Tali costi specifici potranno essere portati in deduzione, nel predetto limite massimo giornaliero, soltanto per i giorni di effettiva trasferta effettuata nell'anno. Rimangono pertanto indeducibili i costi specifici relativi ai giorni di mancato utilizzo dei predetti alloggi destinati a dipendenti in trasferta.
Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti sia stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, iniziata successivamente al 24 febbraio 1995, è consentito portare in deduzione dal reddito d'impresa un importo non superiore al costo di percorrenza o a quello risultante dall'applicazione delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 o 20 cavalli fiscali, se con motore diesel. Tale disposizione, che non si applica agli autoveicoli aziendali, esplica effetti anche nelle ipotesi in cui il dipendente o il collaboratore sia stato autorizzato ad utilizzare il proprio autoveicolo o un autoveicolo preso a noleggio per una specifica trasferta all'estero ovvero sia stato noleggiato un autoveicolo con il conducente. Ai fini della quantificazione dei predetti costi di percorrenza si deve fare riferimento alla media dei costi delle suddette autovetture appositamente calcolata dall'Automobile Club d'Italia ovvero, nelle ipotesi di noleggio, alla media delle tariffe di noleggio in corso di predisposizione.

9. Trasferimento di sede all'estero [articolo 20-bis del TUIR]

Con l'introduzione nel TUIR dell'art. 20-bis, è stato chiarito che il trasferimento all'estero della residenza o della sede dei soggetti che esercitano imprese commerciali, che comporti la perdita della residenza ai fini delle imposte sui redditi, costituisce realizzo, al valore normale, dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale, salvo che non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato. Tale disposizione si applica anche se successivamente i componenti confluiti nella stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato ne vengano distolti. Si considerano in ogni caso realizzati, al valore normale, le plusvalenze relative alle stabili organizzazioni all'estero.
I fondi in sospensione d'imposta, inclusi quelli tassabili in caso di distribuzione, iscritti nell'ultimo bilancio prima del trasferimento della residenza o della sede, sono assoggettati a tassazione nella misura in cui non siano stati ricostituiti nel patrimonio contabile della stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato.

10. Cessione dei crediti nell'ambito del gruppo [art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973]

L'art. 43-ter del DPR n.602 del 1973, introdotto dall'art. 3, comma 94, della legge n. 549 del 1995, ha previsto che le eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR risultanti dalle dichiarazioni dei redditi delle società o enti appartenenti ad un gruppo possono essere cedute senza l'osservanza delle formalità di cui agli artt. 69 e 70 del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440.
A tali effetti, appartengono al gruppo l'ente o società controllante e le società controllate; si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata le cui azioni o quote sono possedute direttamente dall'ente o società controllante, o per il tramite di altra società controllata, per una percentuale superiore al 50 per cento del capitale, fin dall'inizio del periodo d'imposta precedente a quello cui si riferiscono i crediti di imposta ceduti. Inoltre, le disposizioni del predetto art. 43-ter si applicano, in ogni caso, alle società e agli enti tenuti alla redazione del bilancio consolidato ai sensi dei decreti legislativi n. 127 del 1991 e n. 87 del 1992 e alle imprese soggette all'IRPEG indicate nell'elenco di cui alla lett. a) del comma 2 dell'art. 38 del predetto decreto n. 127 e nell'elenco di cui alla lett. a) del comma 2 dell'art. 40 del predetto decreto n. 87.
Le disposizioni in esame si applicano alle eccedenze di imposta risultanti dalle dichiarazioni dei redditi presentate successivamente alla data di entrata in vigore della legge n. 549.
La cessione, che puo' riguardare anche solo parte delle eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR, si considera effettuata a decorrere dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi del cedente dalla quale le stesse emergono; le quote delle eccedenze non cedute possono essere portate in diminuzione dei versamenti d'imposta relativi agli esercizi successivi e/o chieste a rimborso.
La società o l'ente cedente deve, a pena d'inefficacia della cessione, indicare nella dichiarazione dei redditi (Mod. 760/V) da cui emergono le eccedenze oggetto della cessione stessa, i dati dei soggetti cessionari e gli importi ceduti a ciascuno di essi.
Il cessionario deve indicare, nella prima dichiarazione dei redditi (Mod. 760/V) presentata dalla data in cui la cessione si considera effettuata, i soggetti cedenti, le date di effettuazione delle cessioni nonché, distintamente, la parte delle eccedenze utilizzate per il versamento delle imposte cui la predetta dichiarazione si riferisce e la parte non utilizzata. Il cessionario stesso deve altresì indicare nelle successive dichiarazioni la parte delle predette eccedenze utilizzate per il versamento delle imposte cui tali dichiarazioni si riferiscono e l'ulteriore parte non utilizzata.
Le eccedenze ricevute possono essere utilizzate per i versamenti, anche in acconto, dell'IRPEG e/o dell'ILOR i cui termini scadono contestualmente o successivamente alla data in cui il cedente ha presentato la dichiarazione da cui emergono le eccedenze stesse (indipendentemente dalla data in cui scade il termine per detta presentazione) e, per la parte non utilizzata, possono altresì essere chieste a rimborso in sede di dichiarazione dei redditi.

11. Imposte sostitutive su riserve e fondi in sospensione d'imposta di cui all'art. 22 del DL n. 41 del 1995

Il decreto legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, ha introdotto una disciplina speciale e temporanea per l'affrancamento delle riserve e dei fondi in sospensione dall'IRPEF o IRPEG e dall'ILOR mediante assoggettamento a imposta sostitutiva. In particolare, ai sensi dei commi 1, 2 e 4 dell'art. 22 del citato provvedimento possono essere assoggettati ad imposta sostitutiva:

- le riserve e i fondi in sospensione di imposta, ad esclusione di quelli per i quali è previsto l'obbligo del reinvestimento, nella misura del 20 per cento;
- i saldi attivi di rivalutazione costituiti ai sensi della legge n. 408 del 1990 e della legge n. 413 del 1991, nella misura del 3 per cento;
- la differenza tra il valore delle azioni o quote ricevute a seguito dei conferimenti agevolati effettuati ai sensi dell'art. 34 della legge n. 576 del 1975 e dell'art. 10 della legge n. 904 del 1977 e delle operazioni di concentrazione previste dall'art. 79 della legge n. 742 del 1986 e il loro costo fiscalmente riconosciuto, nella misura del 20 per cento. In tal caso si considerano assoggettate ad imposta, per l'ammontare corrispondente alla predetta differenza, al netto dell'imposta sostitutiva, le riserve e i fondi costituiti a fronte dei maggiori valori iscritti in sede di conferimento.

Il comma 8 dell'art. 22 ha aggiunto un periodo al comma 1 dell'art. 27 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, il quale prevede che la fusione tra società che hanno posto in essere un conferimento ai sensi dell'art. 34 della legge n. 576 del 1975, dell'art. 10 della legge n. 904 del 1977 e dell'art. 79 della legge n. 742 del 1986 non costituisce realizzo della plusvalenza ancora in sospensione d'imposta a condizione che detta plusvalenza trovi evidenza in una riserva che concorre a formare il reddito dell'esercizio nella misura in cui la riserva stessa sia utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite. Al riguardo si precisa che nel caso in cui la società incorporante, già conferente, abbia costituito una riserva o fondo, a fronte dei maggiori valori iscritti in sede di conferimento, ancora sussistente al momento della fusione, l'obbligo richiesto dalla norma si considera adempiuto anche nel caso in cui la riserva stessa sia stata imputata a capitale.
Il successivo comma 9 del medesimo art. 22 detta un'apposita disciplina, agli effetti in questione, per il trattamento delle fusioni tra conferente e conferitaria poste in essere in esercizi precedenti a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995. Tale norma stabilisce che la plusvalenza in sospensione d'imposta non si considera realizzata a condizione che la stessa risulti evidenziata in apposita riserva

nel bilancio relativo all'esercizio in corso alla predetta data e che tale riserva può essere assoggettata ad imposta sostitutiva ai sensi del comma 1 dell'art. 22. Anche in tal caso, l'onere di costituzione della riserva si considera adempiuto qualora detta riserva risulti già esistente, ancorché imputata a capitale.
L'applicazione delle imposte sostitutive va richiesta dal contribuente con l'apposito modello approvato con il decreto ministeriale del 28 agosto 1995, pubblicato nella G. U. n. 208 del 6 settembre 1995, che va allegato alla dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in corso alla data del 24 febbraio 1995.
Le imposte sostitutive vanno versate in unica soluzione entro il 20 dicembre 1995 oppure a richiesta del contribuente in tre rate:
– entro il 20 dicembre 1995, per il 50 per cento di quanto dovuto;
– entro il 31 gennaio 1996, per il 25 per cento di quanto dovuto;
– entro il 30 aprile 1996, per il residuo 25 per cento.
In caso di versamento rateale le ultime due rate devono essere maggiorate degli interessi in misura pari al 9 per cento annuo.
In proposito si precisa che gli interessi vanno versati congiuntamente all'importo delle rispettive rate, che, nel modello per la richiesta di applicazione delle imposte sostitutive, vanno indicate senza gli interessi dovuti su ciascuna di esse.

12. Applicazione dei parametri ai fini dell'accertamento di cui all'art. 3, comma 181, della legge n. 549 del 1995

La struttura dei modelli 760/A, 760/D e 760/I è stata modificata al fine di consentire l'indicazione dei dati necessari per l'applicazione dei parametri approvati con il DPCM del 29 gennaio 1996, pubblicato nel Supplemento ordinario n. 15 alla G.U. n. 25 del 31 gennaio 1996. Agli enti non commerciali residenti e non, l'indicazione dei suddetti dati è stata richiesta ai fini dell'elaborazione degli studi di settore
Ciò comporta in via generale l'esigenza di fornire dati più articolati che risultano comunque facilmente desumibili da contabilità correttamente tenute.
Il contribuente ha, inoltre, la facoltà di indicare alcuni dati (ammontare dei ricavi per cui é stata emessa fattura, ammontare delle esistenze iniziali e rimanenze finali relative a prodotti finiti) la cui conoscenza, pur non essendo strettamente necessaria per l'applicazione dei parametri, potrà, in futuro, consentire di tener conto di particolari situazioni che potrebbero, in taluni casi, giustificare lo scostamento tra i compensi e ricavi dichiarati e quelli presunti in base ai parametri.
I parametri possono essere utilizzati per l'accertamento, previsto dall'art. 3, comma 181, della legge n. 549 del 1995, dei ricavi di cui all'art. 53, ad esclusione di quelli previsti dalle lett. c) e d) del comma 1 dello stesso articolo, e dei compensi di cui all'art. 50, comma 1, relativi al periodo di imposta 1995.
I contribuenti che intendono evitare tale tipo di accertamento possono adeguare, senza applicazione di sanzioni, i propri ricavi e compensi utilizzando gli appositi righi previsti nei modelli 760/A e 760/I.
Per conoscere l'ammontare dei ricavi e dei compensi presunti sulla base dei parametri i contribuenti possono rivolgersi agli uffici dell'Amministrazione finanziaria o utilizzare i supporti magnetici contenenti i programmi necessari per il calcolo dei predetti ricavi e compensi, gratuitamente distribuiti dalla stessa Amministrazione, anche tramite le associazioni di categoria e gli ordini professionali. Tali programmi sono disponibili anche su Internet al sito del Ministero delle finanze. L'indirizzo provvisorio del sito è: HTTP//WWW.FINANZE.INTERBUSINESS.IT; quello definitivo non conterrà la parola INTERBUSINESS.
Nel prodotto informatico verrà fornita la puntuale indicazione dei righi dei modelli di dichiarazione da prendere a base per la determinazione del valore da assegnare alle diverse voci e variabili considerate per l'applicazione dei parametri.
L' accertamento basato sui parametri interessa i contribuenti con ricavi o compensi dichiarati di ammontare non superiore a 10 miliardi di lire. A tal fine, per gli esercenti attività di impresa va fatto riferimento ai ricavi di cui all'art. 53 del TUIR, ad eccezione di quelli previsti dalla lettera c) del comma 1 dello stesso articolo.
In caso di inizio o cessazione dell' attività nel corso dell'anno o di periodo di imposta di durata inferiore all'anno il detto limite di ricavi va ragguagliato al periodo di svolgimento dell'attività o alla durata del periodo di imposta. Per i rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e periodici anche su supporti audiovideomagnetici e per i distributori di carburanti i menzionati ricavi si assumono al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei beni, mentre per coloro che effettuano cessioni di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari si considerano ricavi gli aggi spettanti ai rivenditori.
Per i contribuenti in regime di contabilità ordinaria l' accertamento in base ai parametri è possibile solo quando in sede di verifica sia stata rilevata la inattendibilità della contabilità in base ai criteri che saranno stabiliti con un apposito regolamento in corso di emanazione.
Si ricorda che i parametri non si applicano nei confronti dei contribuenti che esercitano attività per le quali non si é provveduto alla elaborazione dei parametri; tali attività sono indicate con il termine "esclusa" nelle tabelle degli indicatori allegate al DPCM del 29 gennaio 1996.

7

MOD.760/A - REDDITO COMPLESSIVO DELLE SOCIETÀ DI CAPITALI ED ENTI COMMERCIALI
REDDITO D'IMPRESA DEGLI ENTI NON COMMERCIALI IN CONTABILITÀ ORDINARIA

Il presente modello deve essere compilato:
– dalle società per azioni e in accomandita per azioni, dalle società a responsabilità limitata, dalle società cooperative e dalle società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato;
– dagli enti pubblici e privati, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
– dagli enti non commerciali residenti, e non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, che hanno esercitato attività commerciale con contabilità separata, ad eccezione di quelli che fruiscono del regime di contabilità semplificata;
– dalle società di ogni tipo (tranne le società semplici, le società di fatto che non esercitano attività commerciali e le associazioni senza personalità giuridica tra artisti e professionisti) e dagli enti commerciali non residenti aventi stabile organizzazione nel territorio dello Stato;

tenendo conto di quanto di seguito specificato.

In caso di esercizio di attività diverse, per le quali è stata tenuta la contabilità separata, va compilato un modello 760/A per ogni attività esercitata con contabilità separata descrivendo nel rigo **A1** le distinte attività esercitate ed il relativo codice. Nel modello che riguarda il codice dell'attività prevalente va determinato il reddito d'impresa del contribuente relativo all'intera attività commerciale esercitata mentre nel prospetto riguardante i dati per l'applicazione di parametri vanno indicati i dati riferibili alla sola attività prevalente. Nei modelli identificati dai codici di attività non prevalente andranno invece compilati i soli prospetti dei dati per l'applicazione dei parametri con riferimento ai dati riferibili a tali attività non prevalenti.

Dati relativi all'attività

Nei **righi** da **A1** ad **A3** vanno indicati solo i dati variati rispetto a quelli evidenziati nella precedente dichiarazione.
Se nel periodo d'imposta precedente non è stata presentata la dichiarazione, tali righi vanno integralmente compilati.
Ovviamente il contribuente può indicare anche i dati non variati se questa modalità di compilazione risulta più agevole.
Nel rigo **A1** vanno indicati:
– la descrizione dell'attività esercitata, individuata in conformità alla classificazione delle attività economiche di cui ai DD.MM 9 dicembre 1991 e 12 dicembre 1992;
– il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993 rilevabile in base alla predetta classificazione delle attività economiche, consultabile presso gli uffici finanziari.
In caso di esercizio di più attività, i dati relativi vanno riferiti alla attività prevalente sotto il profilo dell'entità dei ricavi conseguiti.
Nel **rigo A2** va indicato il luogo di esercizio dell'attività con il relativo indirizzo. Se l'attività è svolta in più luoghi deve essere indicato quello nel quale sono stati conseguiti i maggiori ricavi .
Nel **rigo A3** va indicato il luogo in cui sono conservate le scritture contabili. Se sono conservate presso terzi, occorre indicarne le generalità (o la denominazione) e l'indirizzo.
Il **rigo A4** interessa i soggetti:
1) che direttamente o indirettamente controllano società non residenti;
2) che direttamente o indirettamente sono controllati da società non residenti;
3) che direttamente o indirettamente sono controllati da società che controllano società non residenti.
A tal fine si precisa che la nozione di controllo include ogni ipotesi di influenza economica potenziale o attuale anche al di fuori dei casi contemplati dall'art. 2359 del cod. civ.. Trattasi di ipotesi che concretano modalità di direzione

unitaria delle attività, quali ad esempio la vendita esclusiva di prodotti fabbricati dall'altra impresa, l'impossibilità di funzionamento dell'impresa senza il capitale, i prodotti e la cooperazione tecnica dell'altra impresa (fattispecie comprensiva della joint venture), il diritto di nomina della maggioranza dei componenti degli organi di amministrazione o direttivi della società, l'esistenza di membri comuni dei consigli di amministrazione, la dipendenza finanziaria, la partecipazione a centrali di approvvigionamento e vendita ovvero a cartelli e consorzi, in particolare se finalizzati alla fissazione di prezzi, ecc.
Pertanto i soggetti interessati devono barrare:
– la **casella A**, se si tratta di impresa direttamente o indirettamente controllata da società non residente;
– la **casella B**, se si tratta di impresa che direttamente o indirettamente controlla società non residente;
– la **casella C**, se si tratta di impresa che intrattiene rapporti con società non residente, entrambe direttamente o indirettamente controllate da un'altra società.
In tal caso, sulla busta nella quale va inserita la dichiarazione, va barrata l'apposita casella.
Il **rigo A5** deve essere compilato dalle società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata nonché dalle società e dagli enti di ogni tipo non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato.
Sono esclusi dalla compilazione di detto rigo:
a) i soggetti ai quali per la particolare attività svolta è fatto obbligo di costituirsi sotto forma di società di capitali;
b) i soggetti che non si trovano in un periodo di normale svolgimento dell'attività;
c) i soggetti che si trovano nel primo periodo di imposta;
d) le società in amministrazione controllata o straordinaria;
e) le società che entro il 31 ottobre 1995 abbiano formalmente deliberato lo scioglimento o la trasformazione in società commerciali di persone;
f) le società cooperative e le società di mutua assicurazione;
g) le società consortili;
h) le società ed enti non residenti senza stabile organizzazione.
Ai detti soggetti non si applica, infatti, la disciplina delle "società non operative" di cui all'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come modificato dall'art. 27, comma 1, del DL 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85.
Con riferimento ai soggetti indicati nella lettera b) non si considera periodo di normale svolgimento dell'attività quello da cui decorre la messa in liquidazione ordinaria ovvero la procedura concorsuale.
Nel **rigo A5**, **colonna 1**, va indicato il numero dei dipendenti, intendendosi per tali quelli che intrattengono rapporti di lavoro dipendente con la società.
In tale rigo va indicato il numero di dipendenti che mediamente risultano alle dipendenze della società nel corso del periodo di imposta.
Detto numero si ottiene normalizzando il numero degli stessi in base alle giornate retribuite e tenendo conto che le giornate retribuibili per un lavoratore che ha prestato la propria attività per un intero anno sono pari a 312.
Per determinare il numero dei dipendenti presenti in media nel corso del periodo di imposta occorre, quindi:
a) sommare il numero delle giornate retribuite che risulta dai modelli DM10 o, per i lavoratori a tempo parziale, dai modelli 01M o, per i dipendenti assunti in base ad un contratto di lavoro disciplinato dalla legislazione di un paese diverso dall'Italia, da idonea documentazione;
b) dividere il numero complessivo delle giornate indicato nella precedente lett. a) per:
- 312, se la società ha un periodo di imposta di durata pari a 12 mesi;
- il numero che si ottiene ragguagliando 312 alla durata del periodo di imposta, se questo risulta superiore o inferiore a 12 mesi;
- il numero che si ottiene ragguagliando 312 al numero delle giornate comprese nel normale periodo di esercizio dell'attività, in presenza di attività stagionali.

Per le società ed enti non residenti si tiene conto dei soli dipendenti per i quali la stabile organizzazione abbia sostenuto i relativi oneri e sui quali siano state applicate le ritenute ai sensi dell'art. 23 del DPR n. 600 del 1973.
Nel **rigo A5**, **colonna 2**, va indicato l'ammontare complessivo dei ricavi e degli incrementi di rimanenze risultanti dal conto economico.
In particolare, deve essere indicata, per i ricavi, la somma degli importi risultanti dalle voci 1 e 5 dello schema di conto economico previsto dall'art. 2425 del cod. civ.. Per quanto riguarda gli incrementi delle rimanenze rilevano le variazioni positive delle voci 2, 3 e 11.
I soggetti indicati nell'art. 113 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, cioè quelli che svolgono in via prevalente, non nei confronti del pubblico, le attività finanziarie di cui all'art. 106, comma 1, dello stesso decreto, devono indicare, oltre ai ricavi e agli incrementi di rimanenze, i proventi finanziari, esclusi quelli straordinari, risultanti dal conto economico.
Se tali soggetti redigono il bilancio secondo lo schema previsto dall'art. 2425 del cod. civ., gli stessi devono indicare nel rigo A5, colonna 2, oltre ai ricavi e agli incrementi di rimanenze risultanti dalle voci del conto economico sopraindicate, anche gli importi indicati come proventi finanziari nelle voci 15 e 16 di detto schema di conto economico; i soggetti che, invece, redigono il bilancio in base al decreto legislativo n. 87 del 1992 e al provvedimento della Banca d'Italia del 31 luglio 1992, devono indicare la somma degli importi risultanti nelle voci 10, 20, 30, 40 e 70 del previsto schema di conto economico.
Qualora la società o l'ente abbia indicato nella colonna 1 del rigo A5 un numero di dipendenti inferiore a 5 e nella colonna 2 del medesimo rigo un importo inferiore a 800 milioni, tale soggetto si considera non operativo e pertanto deve compilare il prospetto per la determinazione del reddito imponibile minimo, posto nella quarta pagina del presente modello.
Le società e gli enti non residenti che svolgono attività commerciale in Italia mediante stabile organizzazione devono indicare i ricavi e gli incrementi di rimanenze relativi all'attività svolta in Italia.

Prospetto dei dati di bilancio

Il prospetto dei dati di bilancio deve essere compilato dai soggetti tenuti alla redazione del bilancio secondo lo schema di bilancio previsto dal decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127; sono pertanto esclusi dall'obbligo della compilazione di tale prospetto gli enti creditizi e finanziari e gli altri soggetti (come, ad esempio, gli enti non commerciali) non tenuti alla redazione del bilancio secondo lo schema previsto dal suddetto provvedimento.
Gli ammontari da indicare nei righi devono essere desunti dagli schemi di stato patrimoniale e di conto economico redatti secondo i criteri indicati negli articoli 2424 e seguenti del cod. civ., con l'avvertenza che alcune voci vanno esposte nel prospetto secondo le diverse aggregazioni richieste.
Quanto alle voci dello stato patrimoniale deve essere indicato l'importo della voce corrispondente dell'esercizio precedente. In caso di non comparabilità, le voci relative all'esercizio precedente devono essere adattate.
Si precisa che nella sezione "Altri dati" vanno indicati sia gli ammortamenti anticipati effettuati nell'esercizio secondo i criteri di cui all'art. 67, comma 3, del TUIR sia l'ammontare delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze attive conseguite nell'esercizio, ad esclusione di quelle di cui all'art. 55, comma 3, lett. b), del TUIR.

n DETERMINAZIONE DEL REDDITO COMPLESSIVO AI FINI DELL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE

Il reddito d'impresa è determinato, ai sensi dell'art. 52 del TUIR, apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, da indicare nel **rigo A45** o **A46**, le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione delle disposizioni del testo unico stesso.

Variazioni in aumento e in diminuzione

Con riferimento al **rigo A47**, si fa presente che, ai sensi dell'art. 54, comma 4, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dello stesso articolo, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono realizzate, ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto (vedere in **appendice** la voce "Plusvalenze patrimoniali").
Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 55, comma 2, alle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lett. b) del comma 1 dell'art. 54, conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.
La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze sono state conseguite, compilando il prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive **(righi** da **A116** a **A119**) contenuto nella terza pagina del presente modello.
In tal caso, occorre apportare una variazione in diminuzione, da indicare nel **rigo A76**, per l'intero ammontare delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive da rateizzare indicate nel predetto prospetto (**rigo A116**), ed una variazione in aumento, da indicare nel **rigo A47**, per l'ammontare della quota costante evidenziata nel predetto prospetto, (**rigo A117**).
Nello stesso **rigo A47**, va indicata la somma delle quote costanti imputabili al reddito dell'esercizio di plusvalenze realizzate e di sopravvenienze attive conseguite in precedenti periodi d'imposta.

Con riferimento al **rigo A48**, si fa presente che, ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b), i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lett. e) e f) del comma 1 dell'art. 53, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti in tale esercizio e nei successivi ma non oltre il nono; tuttavia, il loro ammontare, nel limite del 50 per cento e se accantonato in apposita riserva concorre a formare il reddito nell'esercizio e nella misura in cui la riserva stessa sia utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite di esercizio o i beni ricevuti siano assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.
La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i proventi sono stati incassati compilando il prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive.
L'ammontare dei proventi non accantonati nell'apposita riserva, che si intende rateizzare, va evidenziato nel predetto prospetto (**rigo A118**). In tal caso l'importo imputato al conto economico va indicato nel **rigo A77** e quello della quota costante, evidenziato nel prospetto stesso (**rigo A119**), va indicato nel **rigo A48**, unitamente alla quota costante, imputabile al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti a titolo di contributo o di liberalità nei precedenti periodi d'imposta (vedere in **appendice** la voce "Contributi o liberalità").
Nel caso di partecipazione della società o ente in società di tipo personale, residenti nel territorio dello Stato, o in GEIE - Gruppo europeo di interesse economico - residente nel territorio dello Stato, si deve tener conto della quota di reddito imputata alla società o ente dichiarante, ai sensi dell'art. 5, che va indicata nel **rigo A49** o della perdita imputata a tali soggetti dal GEIE, che va indicata tra le altre variazioni in diminuzione, mentre l'ammontare degli utili, o delle perdite, imputati al conto economico va indicato nel **rigo A78,** o tra le altre variazioni in aumento (vedere in **appendice** la voce "Partecipazione di società di capitali in società di persone").
I redditi dei terreni e dei fabbricati che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito secondo le risultanze catastali (salvo il disposto degli artt. 34, comma 4-bis, e 129) per gli immobili situati nel territorio dello Stato e, a norma dell'art. 84, per quelli situati all'estero.
Pertanto nei **righi A51** e **A79** vanno indicati, rispettivamente, le spese e i proventi contabilizzati e nel **rigo A50** va indicato il reddito determinato in base alle risultanze catastali o alle norme sopra menzionate.
Al riguardo, si fa presente che, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 1995, per effetto dell'art. 31 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, ai soli fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi dominicali e agrari sono rivalutati rispettivamente del 55 e 45 per cento.
Si ricorda che, in base alla lettera c) del comma 2 dell'art. 51, i redditi dei terreni derivanti dalle attività agricole di cui all'art. 29, pur se nei limiti ivi stabiliti, sono considerati redditi d'impresa ove dette attività siano esercitate dai soggetti indicati nelle lett. a) e b) del comma 1 dell'art. 87. Conseguentemente, nei confronti di tali soggetti, nonché delle società e degli enti commerciali non residenti, il reddito derivante da tali attività va determinato secondo gli ordinari criteri previsti dal capo VI del titolo I del TUIR; detti terreni non sono produttivi di reddito dominicale, ai sensi dell'art. 24, comma 2.

Riservato agli enti non commerciali

I soggetti che esercitano sui terreni attività di rette alla manipolazione, trasformazione e alienazione dei prodotti agricoli e zootecnici, eccedenti i limiti stabiliti dall'art. 29, comma 2, lett. c), devono indicare:
- *nel* **rigo A50** *il reddito agrario per l'attività compresa nei limiti;*
- *nel* **rigo A51** *la parte dei costi imputabili all'attività compresa nei limiti;*
- *nel* **rigo A79** *il valore dei prodotti agricoli e zootecnici (riferibili all'attività compresa nei limiti) venduti ovvero impiegati nell'attività commerciale.*

I soggetti che esercitano sui terreni l'allevamento di animali in misura eccedente i limiti stabiliti dall'art. 29, comma 2, lett. b), determinano il reddito di detta parte eccedente in misura forfetaria ai sensi dell'art. 78, ferma restando la facoltà, in sede di dichiarazione, di non avvalersi dell'art. 78 e di determinare il reddito in modo analitico.
In caso di determinazione forfetaria devono essere inseriti:
a) tra le variazioni in aumento:
- *nel* **rigo A50** *il reddito agrario;*
- *nel r***rigo A73** *il reddito determinato ai sensi dell'art. 78 (desunto dal modello 760/E1, rigo E1 27, col. 4);*
- *nel r***rigo A51** *tutti i costi effettivi connessi all'attività di allevamento;*

b) tra le variazioni in diminuzione:
- *nel* **rigo A79** *tutti i ricavi effettivi dell'attività predetta.*

In caso di determinazione analitica devono essere inseriti:
a) tra le variazioni in aumento:
- *nel* **rigo A50** *il reddito agrario;*
- *nel* **rigo A51** *i soli costi riferibili alla parte di attività compresa nei limiti;*

b) tra le variazioni in diminuzione:
- *nel* **rigo A79** *i soli ricavi riferibili all'attività compresa nei limiti.*

Si fa presente che, nel caso in cui il terreno sia posseduto a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale, nel **rigo A50** *va indicato anche il reddito dominicale.*

I soggetti che esercitano attività di agriturismo ai sensi della legge 5 dicembre 1985, n. 730 e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della legge n. 413 del 1991, devono indicare nel **rigo A1**, oltre all'attività esercitata, il riferimento a quest'ultima norma e, ai fini della determinazione del reddito attribuibile all'attività di agriturismo, devono indicare:
- nel **rigo A51** tutti i costi effettivamente connessi all'attività di agriturismo;
- nel **rigo A89** i ricavi conseguiti con l'esercizio di tale attività;
- nel **rigo A73** il 25 per cento dei predetti ricavi.

Le associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore agricolo, per l'attività di assistenza fiscale resa agli associati ai sensi dell'art. 78, comma 8, della legge 30 dicembre 1991, n. 413 (come modificato dall'art. 62, comma 1, lett. a) del DL 30 agosto 1993, n. 331, conv. dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427) devono indicare nel **rigo A1**, oltre all'attività esercitata, il riferimento a quest'ultima norma e, ai fini della determinazione del reddito attribuibile all'attività di assistenza fiscale devono indicare:
- nel **rigo A51** tutti i costi imputati al conto economico, connessi all'attività di assistenza fiscale;
- nel r**rigo A89** i ricavi imputati al conto economico, conseguiti con l'esercizio di tale attività;
- nel **rigo A73** il 9 per cento dei predetti ricavi (Vedere in Appendice la voce "Associazioni sindacali agricole").

Nel **rigo A52** vanno indicati i ricavi non annotati nelle scritture contabili qualora il contribuente intenda avvalersi dei cosiddetti "ravvedimenti operosi" o adeguarsi ai ricavi derivanti dall'applicazione dei parametri (vedere "**Le novità della disciplina del reddito di impresa**" nelle istruzioni comuni ai modelli 760/A, 760/C e 760/D).

"Ravvedimento operoso" ai fini penali
(Art. 1, 4° comma, DL 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516)

Tale norma prevede la non punibilità agli effetti penali della omessa annotazione nelle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi di corrispettivi da cui derivano componenti positivi, a condizione che le annotazioni siano state effettuate in taluna di tali scritture contabili ovvero che i dati delle operazioni risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge e che i corrispettivi non annotati risultino compresi nella dichiarazione dei redditi e sia versata l'imposta globalmente dovuta.
Tuttavia, nel caso in cui non siano state effettuate le annotazioni in una delle scritture contabili di cui sopra o i dati relativi alle operazioni non annotate non risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge, è sufficiente che i corrispettivi risultino compresi nella dichiarazione e sia versata l'imposta globalmente dovuta.
Occorre peraltro che le annotazioni siano state effettuate o i documenti siano stati emessi o i corrispettivi siano compresi nella dichiarazione dei redditi prima che la violazione sia stata constatata e che siano iniziate ispezioni o verifiche.
Si rileva che ai sensi dell'art. 1, 4° comma, lett. c), del DL n. 429 del 1982, non si considerano omesse le annotazioni relative ad operazioni che non danno luogo all'applicazione delle relative imposte.

"Ravvedimento operoso" ai fini amministrativi
(Art. 55, 4° comma, DPR 29 settembre 1973, n. 600)

Tale norma prevede che se i ricavi non annotati nelle scritture contabili sono specificamente indicati nella relativa dichiarazione dei redditi e sempre che le violazioni previste dall'art. 51 dello stesso decreto non siano già state constatate, non si fa luogo all'applicazione delle relative pene pecuniarie qualora,

anteriormente alla presentazione della dichiarazione, sia stato eseguito ai sensi dell'art. 4, comma 1, lettera d), della legge n. 413 del 1991, il versamento diretto al concessionario del servizio della riscossione di una somma pari ad un ventesimo dei ricavi non annotati nelle scritture contabili.
Gli estremi di detto versamento vanno indicati nell'apposito rigo A153.

Adeguamento ai ricavi determinati in base ai parametri
(Art. 3, comma 188, della legge 28 dicembre 1995, n. 549)

Tale norma prevede che ai contribuenti che indicano nella dichiarazione dei redditi ricavi non annotati nelle scritture contabili per evitare l'accertamento induttivo sulla base dei parametri, previsto dall'art. 3, comma 181, della legge n. 549 del 1995, si applicano le disposizioni di cui all'art. 55, quarto comma, del DPR n. 600 del 1973 (c.d. "ravvedimento operoso" ai fini amministrativi) ma non è dovuto il versamento della somma pari ad un ventesimo dei ricavi non annotati.
Pertanto, il contribuente, senza l'applicazione di sanzioni, può incrementare i ricavi per adeguarli alle risultanze dei parametri approvati con il DPCM 29 gennaio 1996. L'importo di tale adeguamento va anche evidenziato nell'apposito spazio.

Nei **righi A53, A54** e **A55** devono essere indicati gli ammontari delle rimanenze finali che concorrono a formare il reddito a norma degli artt. 59, 60 e 61, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate per importi inferiori a quelli determinati in base agli stessi articoli, tenendo conto in tal caso della differenza.
Si fa presente che ai soggetti che valutano le rimanenze ai sensi dell'art. 60, è fatto obbligo di allegare, distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, un prospetto recante gli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa (vedere in **appendice** la voce "Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale").
In relazione al **rigo A56** si osserva che a norma dell'art. 62, comma 3, i compensi spettanti agli amministratori, determinati in misura fissa o a titolo di partecipazione agli utili, sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti. Pertanto, i compensi imputati al conto economico dell'esercizio che non sono stati corrisposti entro la chiusura dell'esercizio, devono formare oggetto di variazione in aumento.
Nel **rigo A57** deve essere indicata la parte dell'ammontare contabilizzato degli interessi passivi, inclusi quelli relativi ai contratti di conto corrente e alle operazioni bancarie regolate in conto corrente (compresi i conti correnti reciproci per servizi resi intrattenuti tra aziende e istituti di credito) compensati a norma di legge o di contratto, eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 63, commi 1, 2 e 3 (vedere in **appendice** la voce "Deducibilità degli interessi passivi").
Nel **rigo A58** vanno indicate le imposte indeducibili e quelle per le quali non è stato effettuato il pagamento (vedere in **appendice** la voce "Imposte indeducibili").
Per effetto dell'art. 64, comma 2, l'INVIM decennale di cui all'art. 3 del DPR n. 643 del 1972 è ammessa in deduzione per quote costanti nell'esercizio in cui avviene il pagamento e nei quattro successivi. Pertanto nel **rigo A59** va indicato l'intero importo dell'INVIM decennale imputata al conto economico e nel **rigo A81** la quota pari ad 1/5 dell'importo pagato nell'esercizio, unitamente alla quota costante imputabile al reddito dell'esercizio relativa all'INVIM decennale pagata negli esercizi precedenti.
Nel **rigo A60** vanno indicate le spese indeducibili relative ad opere o servizi - forniti direttamente o indirettamente - utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto. Si ricorda che dette spese sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.
Nel **rigo A61** va indicato l'ammontare di tutte le erogazioni liberali, ad esclusione di quelle previste dalla lett. c-quater) del comma 2 dell'art. 65 e di quelle previste dall'art. 14-bis, comma 4-bis, del DL 24 novembre 1994, n. 646, convertito dalla legge 21 gennaio 1995, n. 22, a favore delle fondazioni, delle associazioni e degli enti, individuati con decreti dei prefetti delle province interessate, effettuate con il fine di portare aiuto alle popolazioni del Nord Italia colpite dall'alluvione del mese di novembre 1994.
Nel **rigo A62** va indicato l'ammontare delle minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite, diverse da quelle indicate nell'art. 66 e/o l'eccedenza di quelle contabilizzate in misura superiore a quella risultante dall'applicazione dei criteri ivi previsti.
Nei **righi** da **A67** ad **A70** vanno indicate le variazioni in aumento dipendenti da svalutazioni ed accantonamenti non deducibili in tutto o in parte; relativamente al rigo A68 vedere "Le novità della disciplina del reddito d'impresa" nelle istruzioni comuni ai modelli 760/A, 760/C e 760/D; relativamente agli accantonamenti per rischi di cambio non deducibili in tutto o in parte da indicare nel rigo A69 vedere in **appendice** la voce "Operazioni in valuta".
Nel **rigo A72** va indicata la parte delle spese ed altri componenti negativi afferenti indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito, che eccede la parte deducibile ai sensi dell'art. 75, commi 5 e 5-bis.
Nei **righi A73** e **A74** vanno indicate le variazioni in aumento diverse da quelle espressamente elencate. Si ricomprendono in tali righi, fra l'altro, anche:
- la sopravvenienza attiva derivante dalla rideterminazione, effettuata ai sensi dell'art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995, del reddito escluso dall'imposizione ai sensi dell'art. 3 del DL n. 357 del 1994, qualora i beni oggetto dell'investimento agevolato ai sensi del predetto art. 3 del DL n. 357 del 1994 sono stati ceduti entro il secondo periodo di imposta successivo a quello in cui gli investimenti sono stati realizzati. Ai fini della determinazione della citata sopravvenienza attiva si rinvia all'apposito prospetto contenuto nella quarta pagina del modello base (vedere in **appendice** la voce "Detassazione del reddito d'impresa reinvestito");
- il valore normale dei beni assegnati ai soci o ai partecipanti (art. 53, comma 2);
- le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive determinate ai sensi degli artt. 54 e 55, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate in misura inferiore a quella determinata in base agli stessi articoli, tenendo conto in tal caso della differenza;
- la differenza tra il valore normale dei beni ceduti e/o dei servizi prestati e il ricavo contabilizzato (ovvero la differenza tra il costo contabilizzato e il valore normale dei beni e/o dei servizi ricevuti), nell'ipotesi di cui all'art. 76, comma 5;
- le spese e gli altri componenti negativi di reddito, derivanti da operazioni intercorse tra imprese residenti e società domiciliate fiscalmente in Stati o territori non appartenenti alla UE e aventi un regime fiscale privilegiato, le quali direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, ai sensi dell'art. 2359 del cod. civ., che sono indeducibili per effetto del comma 7-bis dell'art. 76 (al riguardo si veda il D.M. 24 aprile 1992);
- l'ammontare indeducibile dei contributi del datore di lavoro al fondo pensione (art. 13, comma 2, del decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124).
- il costo sostenuto per l'acquisizione di beni o di servizi ceduti o prestati dai contribuenti in regime sostitutivo di cui all'art. 1 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, che non costituiscono componenti negativi deducibili ai fini della determinazione del reddito dei cessionari o committenti.

Nel **rigo A80** vanno indicate le quote di utili dell'esercizio spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione, che sono deducibili indipendentemente dalla loro imputazione al conto economico, nonché i compensi corrisposti agli amministratori delle società e degli enti commerciali imputati al conto economico in un esercizio precedente, ad esclusione di quelli che dovevano essere fiscalmente dedotti nell'esercizio di competenza.
Nel **rigo A84** va indicato l'importo corrispondente al 60 per cento degli utili distribuiti da società collegate ai sensi dell'art. 2359 del cod. civ., non residenti nel territorio dello Stato, i quali sono tassabili, in base all'art. 96, per il 40 per cento del loro ammontare nel periodo di imposta nel quale sono percepiti (ma si computano per l'intero ammontare ai fini delle disposizioni relative alla maggiorazione di conguaglio di cui agli artt. 105, 106 e 107). Per il computo del credito per le imposte pagate all'estero, di cui all'art. 15, l'imposta pagata all'estero va assunta nello stesso limite del 40 per cento.
Nel **rigo A85** va indicato il 95 per cento degli utili distribuiti da società cc.dd. "figlie" residenti in Paesi della UE, che fruiscono dell'esenzione di cui all'art. 96-bis, comma 1 [vedere in **appendice** la voce "Dividendi distribuiti da società non residenti (art. 96-bis)"].
Nel **rigo A86** va indicato, qualora imputato al conto economico, l'ammontare dei seguenti crediti d'imposta:
- credito d'imposta sui dividendi;
- credito d'imposta relativo ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi

comuni di investimento mobiliare aperti e alle società di investimento a capitale variabile (SICAV) di diritto nazionale;
– credito d'imposta relativo ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi comuni di investimento mobiliare chiusi;
– credito di imposta relativo ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi comuni di investimenti immobiliari chiusi.

(Vedere in **appendice** la rispettiva voce "Crediti di imposta").

Nel **rigo A87** va indicato l'ammontare di reddito esente ai fini IRPEG, per il quale deve essere compilato il prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali posto nella quarta pagina del modello base secondo le istruzioni alla compilazione di detto prospetto.

I soggetti che hanno realizzato investimenti e che, ricorrendone le condizioni, fruiscono dell'agevolazione prevista dall'art. 3 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, devono indicare nel **rigo A88** il 50 per cento della differenza tra l'ammontare degli investimenti realizzati nel periodo di imposta, assunto al netto delle cessioni di beni strumentali effettuate nel medesimo periodo e la media degli investimenti realizzati nei cinque periodi di riferimento (vedere in **appendice** la voce "Detassazione del reddito d'impresa reinvestito").

Si ricorda che i soggetti che hanno compilato il Mod. 760/E1 devono tener conto anche degli investimenti effettuati nell'esercizio dell'attività di allevamento.

Nei **righi A89** e **A90** vanno indicate le variazioni in diminuzione diverse da quelle espressamente elencate.

Si fa presente che per effetto dell'art. 75, comma 4, tra le altre variazioni in diminuzione possono essere indicate le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e altri proventi, che pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito dell'esercizio, se dette spese e oneri risultino da elementi certi e precisi. In ogni caso non sono deducibili i costi e gli oneri che non sono stati registrati nelle apposite scritture contabili prescritte ai fini delle imposte sui redditi (registro dei beni ammortizzabili).

Si fa presente che, ai sensi del DL 30 dicembre 1995, n. 566, per il periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 1995 e per i due successivi, il reddito degli esercenti impianti di distribuzione di carburanti per uso di autotrazione è ridotto a titolo di deduzione forfetaria, delle percentuali ivi indicate dei ricavi di cui all'art. 53, comma 1, lett. a). I ricavi che costituiscono la base di commisurazione delle menzionate percentuali di deduzione forfetaria sono soltanto quelli relativi all'attività di cessione di carburante. Restano, quindi, esclusi dal computo i ricavi derivanti da altre attività, anche accessorie, esercitate (quali, ad esempio, gestioni di bar, officina e altre prestazioni di servizi). Tale importo va indicato tra le altre variazioni in diminuzione.

Nel **rigo A92** va indicato il reddito o la perdita, risultante dalla somma algebrica tra l'utile (o la perdita) di rigo A45 (o A46) e la differenza tra le variazioni in aumento e le variazioni in diminuzione.

Nell'ipotesi in cui nel **rigo A92** è stato indicato un reddito, tale importo, al netto delle eventuali erogazioni liberali di cui al **rigo A93**, va riportato nel **rigo A94**.

L'ammontare delle erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, ad esclusione di quelle previste dalla lett. c-quater) dello stesso comma e di quelle previste dall'art. 14-bis, comma 4-bis, del DL 24 novembre 1994, n. 646, convertito dalla legge 21 gennaio 1995, n. 22, va determinato applicando le percentuali previste da tali norme al reddito di **rigo A92**, assunto al netto delle erogazioni stesse.

Si fa presente che i soggetti che hanno effettuato investimenti innovativi e che, ricorrendone le condizioni, fruiscono dell'agevolazione prevista dall'art. 12 del DL 11 luglio 1992, n. 333, convertito dalla legge 8 agosto 1992, n. 359, devono indicare nel **rigo A95** il reddito di rigo A94 al netto del 50 per cento del reddito agevolato. Detto importo agevolato è pari alla differenza tra il reddito di rigo A94 e il reddito d'impresa dichiarato ai fini dell'IRPEG nel periodo d'imposta precedente.

I soggetti diversi dagli enti non commerciali che abbiano indicato nel rigo A92 una perdita, devono riportare la stessa nel **rigo A98**.

Riservato agli enti non commerciali

Se nel rigo A92 è stata indicata una perdita, la stessa va riportata nel rigo A 98, al netto dell'importo dei proventi esenti dall'imposta, eccedenti i componenti negativi non dedotti per effetto dell'applicazione degli artt. 63 e 75, commi 5 e 5-bis.

Si ricorda che la perdita di rigo A98 può essere compensata nel Mod. 760/H con l'eventuale reddito derivante dalla partecipazione in società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa.

La perdita non compensata deve essere riportata nel prospetto delle perdite d'impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno (rigo 01), contenuto nel Mod. 760/B.

Se nel rigo A92 è stato indicato un reddito, nel rigo A96 va indicato l'importo delle perdite derivanti da partecipazioni in società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria (da Mod. 760/H) fino a concorrenza dell'importo di rigo A95.

Se tali perdite sono inferiori all'importo di rigo A95, si procede alla ulteriore compensazione con l'eventuale eccedenza di perdite in contabilità ordinaria degli esercizi precedenti, non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa, da indicare nell'apposito spazio di rigo A96.

Nel **rigo A97** *va indicata la differenza tra l'importo di rigo A95 e quello di rigo A96. Tale importo va riportato nel rigo 18 del modello 760/B.*

n DETERMINAZIONE DEL REDDITO COMPLESSIVO AI FINI DELL'IMPOSTA LOCALE SUI REDDITI

Agli effetti dell'ILOR, il reddito va determinato con i criteri stabiliti nel titolo II del TUIR (relativi alla determinazione del reddito complessivo ai fini IRPEG).

Pertanto, assumendo a base il reddito (o la perdita) di rigo A92, da indicare nel **rigo A99**, occorre considerare quegli elementi reddituali che differenziano, aumentandolo o diminuendolo, il reddito ai fini dell'ILOR rispetto a quello determinato ai fini dell'IRPEG.

Tra le variazioni in diminuzione vanno indicati, nel **rigo A104** i redditi dei fabbricati a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali o oggetto di locazione, i redditi dominicali delle aree fabbricabili e dei terreni agricoli e i redditi agrari, in quanto tali redditi sono esclusi dall'ILOR, per effetto dell'art. 17, comma 4, del decreto legislativo n. 504 del 1992.

Occorre tener presente che in caso di ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito solo ai fini ILOR o solo ai fini IRPEG, l'ammontare degli interessi passivi e delle spese e altri componenti negativi, che si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito ai fini dell'ILOR, va calcolato rideterminando il rapporto di deducibilità di cui all'art. 63.

A tal fine, i redditi esclusi dall'ILOR ai sensi dell'art. 17, comma 4, del decreto legislativo n. 504 del 1992, non vanno considerati né al numeratore né al denominatore del predetto rapporto di deducibilità in conformità a quanto previsto dall'art. 118, comma 2, come modificato dall'art. 3, comma 103, lett. f), della legge n. 549 del 1995.

I redditi derivanti dalla partecipazione in società ed enti residenti vanno invece considerati sia al numeratore che al denominatore del predetto rapporto di deducibilità, per effetto delle norme contenute nell'art. 3, comma 104, della legge n. 549 del 1995 che ha esteso anche a tali redditi, oggettivamente esclusi dall'ILOR ai sensi dell'art. 115 del TUIR, il criterio previsto per i dividendi e gli interessi di provenienza estera che, pur concorrendo solo in parte a formare reddito ai fini IRPEG, sono computati, ai fini del rapporto di deducibilità di cui all'art. 63, per l'intero ammontare.

La differenza (positiva o negativa) tra l'ammontare degli interessi passivi (e delle spese e altri componenti negativi) deducibile ai fini IRPEG e quello deducibile ai fini ILOR va indicata nel rigo A102 o nel rigo A110.

Nel **rigo A108** va indicato il residuo 40% non dedotto nel rigo A84 nonché il residuo 5% non dedotto nel rigo A85.

Nel **rigo A109** va indicato l'ammontare del reddito esente ai fini dell'ILOR per il quale deve essere compilato il prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali posto nella quarta pagina del modello base, secondo le istruzioni alla compilazione del prospetto stesso.

Nel **rigo A113** va indicato l'importo delle erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, ad esclusione di quelle previste dalla lett. c-quater) dello stesso comma e di quelle previste dall'art. 14-bis, comma 4-bis, del DL 24 novembre 1994, n. 646, convertito dalla legge 21 gennaio 1995, n. 22.

L'ammontare deducibile di tali erogazioni liberali va determinato applicando le percentuali previste da tali norme al reddito di **rigo A112**, assunto al netto delle erogazioni stesse.

Nel **rigo A114** va indicata la differenza, tra il reddito di rigo A112 e l'importo di rigo A113.

I soggetti che hanno effettuato investimenti innovativi e che, ricorrendone le condizioni, fruiscono dell'agevolazione prevista dall'art. 12 del DL 11 luglio 1992, n. 333, devono indicare nel **rigo A115** il reddito di rigo A114 al netto del 50 per cento del reddito agevolato.

Detto importo agevolato è pari alla differenza tra il reddito di rigo A114 e il reddito d'impresa dichiarato ai fini dell'ILOR nel periodo d'imposta precedente.

n Prospetto dei crediti

In relazione alle modifiche apportate alla disciplina dell'art. 71 del Tuir, dall'art. 3, comma 103, lett. d), della legge n. 549 del 1995, il prospetto dei crediti è stato suddiviso in due riquadri: il primo riservato agli enti creditizi e finanziari e il secondo riservato agli altri soggetti (vedere **"Le novità della disciplina del reddito d'impresa"** contenute nelle istruzioni comuni ai modelli 760/A, 760/C e 760/D).

Enti creditizi e finanziari

Nella **Sezione I** del riquadro vanno indicati i dati rilevanti per l'applicazione delle disposizioni di carattere transitorio dettate dai commi 107 e 108 del citato art. 3 della legge n. 549 del 1995.
In particolare, nel **rigo A120**, **colonna 1**, va indicato il valore dei crediti iscritti nel bilancio relativo al periodo d'imposta anteriore a quello di decorrenza della nuova disciplina; in **colonna 2**, va indicato il valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi; tra tali crediti vanno compresi quelli che sono stati imputati al conto economico di precedenti esercizi a titolo di perdite per le quali la deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni dell'art. 66, comma 3, del Tuir.
Nel **rigo A121**, **colonna 2**, va indicato l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti ad appositi fondi fiscalmente dedotti fino al periodo d'imposta anteriore a quello di decorrenza della nuova disciplina (rigo 05, colonna 2, del prospetto dei crediti del Mod. 760/A/95).
La differenza tra gli importi di colonna 2 e di colonna 1 di rigo A120, diminuita dell'importo complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti (indicato nel rigo A121, colonna 2) è deducibile, a decorrere dall'esercizio di prima applicazione della nuova disciplina (dal 1995, per i soggetti che hanno l'esercizio coincidente con l'anno solare), in nove quote costanti. Detto importo va indicato nel **rigo A122**, **colonna 2**.
I soggetti che non si avvalgono delle disposizioni del comma 107, devono optare per l'applicazione dei criteri indicati nel comma 108 dell'art. 3 della legge n. 549 del 1995, barrando l'apposita casella.
Tali soggetti devono indicare nel **rigo A121**, **colonna 2**, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti ad appositi fondi fiscalmente dedotti fino al periodo d'imposta anteriore a quello di decorrenza della nuova disciplina (rigo 05, colonna 2, del prospetto dei crediti del Mod. 760/A/95) e nel **rigo A123**, **colonna 1**, l'ammontare delle perdite su crediti imputate al conto economico dell'esercizio e, **colonna 2**, quello delle perdite computate con riferimento al valore nominale o di acquisizione, per la parte che eccede l'importo imputato al conto economico dell'esercizio; tali perdite sono comprensive di quelle che sono state imputate al conto economico di precedenti esercizi, per le quali la deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni dell'art. 66, comma 3.
Nel **rigo A124**, **colonna 2**, va indicata la differenza degli importi dei righi A121 e A123. Se tale differenza è negativa, la stessa è deducibile tra le altre variazioni in diminuzione e nel rigo va indicato zero.
Nella **Sezione II** del riquadro vanno indicati i dati relativi alle svalutazioni rilevanti ai fini dell'applicazione della normativa a regime.
Nel **rigo A125**, **colonna 1**, va indicato l'importo di tutti i crediti iscritti nel bilancio del periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, e, in colonna 2, il valore nominale o di acquisizione degli stessi.
Nel **rigo A126**, **colonna 1**, va indicato l'ammontare delle svalutazioni dirette (comprese quelle forfetarie effettuate ai sensi dell'art. 20, comma 5, del decreto legislativo n. 87 del 1992) diminuite delle rivalutazioni iscritte in bilancio; in **colonna 2** va indicato l'ammontare delle svalutazioni stesse fiscalmente deducibili nell'esercizio, che, per il primo periodo di decorrenza della nuova disciplina, è pari allo 0,50 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti, assunto:
- al netto dei risconti passivi e al lordo dei ratei attivi calcolati sui crediti stessi;
- al netto delle perdite dedotte sui medesimi crediti nel periodo d'imposta e in quelli precedenti, ai sensi dell'art. 66;
- al lordo dei crediti impliciti nei contratti di locazione finanziaria;
- al lordo della contropartita contabile delle rivalutazioni delle operazioni "fuori bilancio" iscritta nell'attivo in applicazione dei criteri previsti dall'art. 103-bis.

La differenza fra gli importi di colonna 1 e di colonna 2 del rigo A126, da indicare nel **rigo A127**, è ammessa in deduzione in sette quote costanti a decorrere dall'esercizio successivo a quello di decorrenza della nuova disciplina (dal 1996, per i soggetti aventi l'esercizio coincidente con l'anno solare).
Nel **rigo A128** va indicato, in **colonna 1**, l'importo degli accantonamenti agli appositi fondi di copertura per rischi su crediti imputati al conto economico dell'esercizio e, in **colonna 2**, quello fiscalmente dedotto.
Nel **rigo A129** va indicato, in **colonna 1**, l'importo complessivo del fondo per rischi su crediti risultante in bilancio e, in **colonna 2**, quello fiscalmente dedotto. Si fa presente che quest'ultimo importo non può eccedere il limite del 5 per cento del valore dei crediti indicati nel rigo A125, colonna 1.
Le **colonne 3** e **4** dei predetti righi vanno utilizzate per indicare i dati richiesti per l'applicazione della normativa a regime relativamente ai crediti per interessi di mora, tenendo conto delle precisazioni che seguono.
Nel **rigo A121** va indicato, in **colonna 3,** l'ammontare complessivo degli accantonamenti ad appositi fondi di copertura per rischi su crediti risultanti in bilancio al termine dell'esercizio precedente e, in **colonna 4**, la parte di tale importo che è stata dedotta.
Nel **rigo A123** vanno indicate, in **colonna 3**, le perdite su crediti per interessi di mora dell'esercizio computate con riferimento al valore di bilancio e, in **colonna 4**, quelle deducibili ai sensi dell'art. 66, comma 3, computate con riferimento al valore di bilancio dei crediti stessi, aumentato delle svalutazioni non dedotte.
Nel **rigo A124** va indicata, in **colonna 4,** la differenza tra l'importo di rigo A121 e quello di rigo A123. Se detta differenza è negativa, nel rigo va indicato zero.
Nel **rigo A125** va indicato, in **colonna 3**, il valore dei crediti per interessi di mora indicato in bilancio e, in **colonna 4**, il valore nominale dei crediti stessi diminuito delle svalutazioni fiscalmente dedotte.
Nel **rigo A126** va indicato, in **colonna 3**, l'importo delle svalutazioni dei crediti per interessi di mora dell'esercizio e, in **colonna 4**, quello fiscalmente dedotto.
Nel **rigo A128** va indicato, in **colonna 3**, l'ammontare degli accantonamenti ad appositi fondi di copertura per rischi su crediti risultanti in bilancio e, in **colonna 4**, quello fiscalmente dedotto.
Si ricorda che la somma degli importi di colonna 4 dei righi A126 e A128 non può eccedere l'ammontare dei crediti per interessi di mora maturati nell'esercizio.
Nel **rigo A129** va indicato, in **colonna 3**, l'ammontare complessivo del fondo di copertura per rischi su crediti per interessi di mora risultanti in bilancio e, in **colonna 4**, quello fiscalmente dedotto.

Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari

Per tali soggetti il parametro da assumere, in base all'art. 71, comma 1 per il computo del limite delle svalutazioni fiscalmente deducibili, che comprende anche gli eventuali accantonamenti ad appositi fondi di copertura per rischi su crediti effettuati in conformità a disposizioni di legge, è il valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, ancorché lo schema di bilancio introdotto dal decreto legislativo n. 127 del 1991 preveda che i crediti devono essere iscritti secondo il valore presumibile di realizzazione.
Pertanto nel prospetto occorre indicare gli elementi richiesti, che consentono di esporre le svalutazioni e gli accantonamenti operati in bilancio e la loro parte deducibile.
Nel **rigo A130**, va indicato, in **colonna 1**, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e quello complessivo degli accantonamenti ad appositi fondi di copertura per rischi su crediti risultanti in bilancio al termine dell'esercizio precedente e, in **colonna 2**, la parte di tale importo che è stata dedotta (rigo 05, colonne 1 e 2, del prospetto dei crediti del Mod. 760/A/95).
Nel **rigo A131** vanno indicate, in **colonna 1**, le perdite su crediti dell'esercizio computate con riferimento al valore di bilancio e, in **colonna 2**, quelle deducibili ai sensi dell'art. 66, comma 3, computate con riferimento al valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi; tali perdite sono comprensive di quelle che sono state imputate al conto economico di precedenti esercizi, per le quali la deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del medesimo art. 66.
Nel **rigo A132** va indicata, in colonna 2, la differenza degli importi dei righi A130 e A131. Se detta differenza è negativa, nel rigo va indicato zero.
Nel **rigo A133** va indicato, in **colonna 1**, l'importo delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti agli appositi fondi di copertura per rischi su crediti imputati al conto economico dell'esercizio e, in **colonna 2**, quello

fiscalmente dedotto. A tal fine l'importo delle svalutazioni e degli accantonamenti imputati a conto economico va assunto al netto delle rivalutazioni dei crediti iscritti in bilancio. Si fa presente che l'importo di colonna 2 di rigo A133 non può eccedere il limite dello 0,50 per cento del valore dei crediti indicati nel rigo A135 della medesima colonna.

Nel **rigo A134** va indicato, in **colonna 1**, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli appositi fondi di copertura per rischi su crediti risultanti in bilancio e, in **colonna 2**, la parte di detto importo fiscalmente dedotta.

Si fa presente che l'importo di rigo A134, colonna 2, non può eccedere il limite del 5 per cento dei crediti risultanti in bilancio, indicati nel rigo A135 della medesima colonna, e che detto importo non può essere superiore a quello di colonna 1 dello stesso rigo A134.

Nel **rigo A135**, va indicato, in **colonna 1**, il valore dei crediti iscritti in bilancio e, in **colonna 2**, il valore nominale o di acquisizione dei crediti per i quali è ammessa, ai sensi del comma 1 dell'art. 71, la deducibilità delle svalutazioni e degli accantonamenti per rischi su crediti.

I medesimi criteri per raccordare, nelle colonne 3 e 4, i dati fiscali a quelli di bilancio valgono anche per i crediti per interessi di mora.

Prospetto dati rilevanti ai fini dei parametri

Nel presente prospetto devono essere indicati i dati e le notizie necessari per l'applicazione dei parametri di cui all'art. 3, comma 184, della legge n. 549 del 1995, approvati con il DPCM 29 gennaio 1996.Tale indicazione deve essere effettuata anche dagli enti non commerciali, residenti e non, ai fini dell'elaborazione degli studi di settore.

Non sono obbligati alla compilazione del presente prospetto i soggetti con ricavi di cui all'art. 53 esclusi quelli di cui alla lettera c), di ammontare superiore a 10 miliardi di lire.

Nel **rigo A136** va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lett. a) e b) del comma 1 dell'art. 53, cioè dei corrispettivi di cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa e dei corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione. Nell'apposito spazio, all'interno del rigo, il contribuente ha facoltà di indicare l'ammontare di detti ricavi per i quali è stata emessa la fattura, anche in sospensione di imposta.

Nel **rigo A137** va indicato l'ammontare degli altri proventi considerati ricavi, diversi da quelli di cui alle lett. a), b) e c) del comma 1 dell'art. 53, evidenziando nell'apposito spazio quelli di cui alla lett. d) del predetto art. 53 (indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni da cui originano ricavi).

Nel **rigo A138** va indicato il valore delle rimanenze finali relative a:

1) materie prime e sussidiarie, semilavorati, prodotti finiti e merci (art. 59, comma 1, del TUIR);

2) prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale (art. 59, comma 5, del TUIR); nell'apposito spazio il contribuente ha facoltà di indicare il valore delle sole rimanenze finali relative a prodotti finiti.

Nel **rigo A139** va indicato il valore delle rimanenze finali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale in corso di esecuzione (art. 60 del TUIR), evidenziando nell'apposito spazio il valore delle rimanenze in esame valutate ai sensi dell'art. 60, comma 5, dello stesso TUIR.

Nel **rigo A140** vanno indicate le esistenze iniziali del periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti nonché ai prodotti in corso di lavorazione e ai servizi non di durata ultrannuale; nell'apposito spazio il contribuente ha facoltà di indicare le esistenze iniziali relative a prodotti finiti.

Nel **rigo A 141** vanno indicate le esistenze iniziali del periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale, evidenziando nell'apposito spazio il valore delle esistenze in esame valutate ai sensi dell'art. 60, comma 5, del TUIR.

Nel **rigo A142** va indicato il costo di acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci.

Nel **rigo A143** vanno indicati i costi relativi all'acquisto di beni e servizi direttamente afferenti alla produzione dei servizi.

Vanno indicate in questo rigo, ad esempio, le spese per i carburanti ed i lubrificanti sostenute dalle imprese di autotrasporto per conto terzi o dagli agenti di commercio, nonché le spese per l'appalto di trasporti sostenute dalle predette imprese di autotrasporto. Non vanno indicate, in questo rigo le spese per consumi energetici che devono essere sempre indicate nel **rigo A150.**

Nel **rigo A144** va indicato l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro e, in particolare:

– le spese per prestazioni di lavoro rese da lavoratori dipendenti a tempo pieno e a tempo parziale e dagli apprendisti che abbiano prestato l'attività per l'intero periodo d'imposta o per parte di esso (soggetti e non all'assicurazione obbligatoria INAIL), comprensive degli stipendi, salari e altri compensi in denaro o in natura, delle quote di indennità di quiescenza e previdenza maturate nel periodo d'imposta, nonché delle partecipazioni agli utili;
– le spese per altre prestazioni di lavoro, diverse da quelle di lavoro dipendente (cioè quelle sostenute per i lavoratori autonomi, collaboratori coordinati e continuativi, ecc.), direttamente afferenti all'attività esercitata dal contribuente, comprensive delle quote di indennità di fine rapporto dei collaboratori coordinati e continuativi maturate nel periodo di imposta. Si considerano spese direttamente afferenti l'attività esercitata, ad esempio, quelle sostenute da un'impresa edile per le prestazioni di un professionista che ha realizzato un progetto di ristrutturazione. Non possono, invece, essere considerate spese direttamente afferenti all'attività quelle sostenute, ad esempio, per le prestazioni di un avvocato che ha assistito la società o l'ente per un procedimento giudiziario. Non vanno altresì considerate in questo rigo le spese indicate al **rigo A150** quali, ad esempio, quelle inerenti alla tenuta della contabilità o, più in generale, all'amministrazione dell'azienda.

Nel **rigo A145** vanno indicati gli utili spettanti agli associati in partecipazione che apportano prevalentemente lavoro.

Nel **rigo A146** va indicato l'ammontare delle quote di ammortamento del costo dei beni materiali ed immateriali, strumentali per l'esercizio dell'impresa, determinate ai sensi degli artt. 67 e 68 del TUIR, ad eccezione di quelle relative ad ammortamenti anticipati ed accelerati, nonché le spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore ad 1 milione di lire. Negli appositi spazi va indicata la quota di ammortamento relativa al valore di avviamento e agli immobili.

Nel **rigo A147** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento anticipato.

Nel **rigo A148** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento accelerato di cui all'art. 67, comma 3, primo periodo, del TUIR.

Nel **rigo A149** vanno indicati i canoni di locazione finanziaria relativi a beni strumentali, esclusi gli immobili, riportando nell'apposito spazio l'ammontare degli oneri finanziari.

Nel **rigo A150** vanno indicate le spese sostenute per: l'acquisto di servizi inerenti all'amministrazione; la tenuta della contabilità; il trasporto dei beni connesso all'acquisto o alla vendita; i premi di assicurazione relativi all'attività; i servizi telefonici, compresi quelli accessori; i consumi di energia; i carburanti, lubrificanti e simili destinati all'autotrazione. Non si deve tener conto dei costi considerati nel rigo A143 e A144. Si precisa che le spese per il trasporto di beni vanno indicate in questo rigo se non comprese nel costo dei beni quali oneri accessori e che non si deve tener conto dei premi di assicurazione riguardanti assicurazioni obbligatorie.

Nel **rigo A151, campo 1,** va indicato il valore dei beni strumentali ottenuto sommando:

a) il costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione e degli eventuali contributi di terzi, dei beni materiali e immateriali, escluso l'avviamento, ammortizzabili ai sensi degli artt. 67 e 68 del TUIR, risultante dal registro dei beni ammortizzabili, al lordo degli ammortamenti e tenendo conto delle eventuali rivalutazioni a norma di legge;

b) il costo di acquisto sostenuto dal concedente per i beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria. A tal fine non assume alcun rilievo il prezzo di riscatto, anche successivamente all'esercizio dell'opzione di acquisto;

c) il valore normale, al momento dell'immissione nell'attività, per i beni acquisiti in comodato ovvero in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria.

Nella determinazione della voce " Valore dei beni strumentali":

– non si tiene conto degli immobili;
– va computato il valore dei beni il cui costo unitario non è superiore ad 1 milione di lire;
– il valore dei beni posseduti per una parte del periodo d'imposta deve essere ragguagliato ai giorni di possesso rispetto all'anno. Per i beni strumentali acquisiti nel periodo d'imposta in corso al 12 giugno 1994 e nel successivo (1994 e 1995, per i soggetti aventi l'esercizio coincidente con l'anno solare), i valori di cui alle precedenti lett. a) e b), sono ridotti, rispettivamente, del 10 e del 20 per cento.

Nello stesso rigo **A151, campo 2**, vanno indicati:

– per i rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audiovideomagnetici e per i rivenditori di carburante, i ricavi al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni;

– per i rivenditori di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari, gli aggi spettanti.

Nel **rigo A152** va indicato:
– nel **campo 1**, barrando l'apposita casella, se trattasi di nuove iniziative produttive intraprese da meno di cinque periodi di imposta. La casella non va barrata se le attività intraprese erano già esistenti o in caso di subentro nelle stesse in conseguenza, ad esempio, di cessione, conferimento, fusione e affitto di azienda;
– nel **campo 2**, la quota percentuale dell'ammontare dei ricavi, conseguiti in relazione ad attività di sola lavorazione, effettuata senza alcun utilizzo di materiali o impiegando materiali forniti dai committenti;
– nel **campo 3**, il numero dei giorni dell'anno compresi nel periodo in cui è stata svolta l'attività, in caso di inizio e\o cessazione della stessa nel corso del periodo di imposta o in caso di periodo d'imposta di durata inferiore all'anno.

Prospetto dei dati concernenti la maggiorazione di conguaglio

Il presente prospetto, che va compilato dalle società ed enti di cui al comma 1, lettere a) e b), dell'art. 87, è formato da due sezioni.

Nella **Sezione 1** (calcolo della maggiorazione di conguaglio) vanno indicate:
– **rigo 01**, le somme distribuite ai soci o partecipanti sull'utile dell'esercizio, al netto della parte assegnata alle azioni di risparmio al portatore;
– **rigo 02**, le somme distribuite sull'utile dell'esercizio non soggette a maggiorazione di conguaglio, in quanto non eccedono il 64 per cento del reddito dichiarato dell'esercizio (al lordo delle perdite riportate da precedenti esercizi) o, per la parte eccedente, in quanto coperta dalla franchigia non utilizzata negli esercizi precedenti, indicata nel rigo 12 ovvero in quanto corrispondente agli utili fruenti dell'agevolazione di cui all'art. 14, comma 5, della legge 1° marzo 1986, n. 64 o agli utili esenti ex art. 96-bis, comma 1;
– **rigo 03**, le somme distribuite sull'utile dell'esercizio soggette a maggiorazione di conguaglio e l'importo della maggiorazione stessa;
– **rigo 04**, le riserve o altri fondi distribuiti nel corso dell'esercizio, al netto della parte assegnata alle azioni di risparmio al portatore;
– **rigo 05**, le riserve o altri fondi di rigo 04, per la parte non soggetta a maggiorazione di conguaglio;
– **rigo 06**, riserve o altri fondi di rigo 04, per la parte soggetta a maggiorazione di conguaglio e l'importo della maggiorazione stessa.

Nella **Sezione 2** (entità delle riserve) nei righi da 07 a 11 vanno indicate, per gruppi, le riserve esistenti alla data di chiusura dell'esercizio a seconda della categoria di appartenenza.

Con riguardo agli incrementi, va tenuto presente che le riserve formate con gli utili di esercizio in sede di approvazione del bilancio si intendono costituite nel periodo d'imposta in cui è intervenuta la relativa delibera e pertanto vanno evidenziate nell'anzidetta sezione seconda, nella dichiarazione relativa allo stesso periodo d'imposta.

I soggetti che si sono avvalsi della disciplina di affrancamento delle riserve e fondi in sospensione di imposta di cui all'art. 22 del DL n. 41 del 1995, devono indicare nel prospetto le movimentazioni conseguenti all'applicazione di detta disciplina.

In particolare dovrà provvedersi a decrementare il **rigo 10** dell'intero importo delle riserve e fondi in sospensione d'imposta affrancati ai sensi del comma 1 del citato art. 22 (imposta sostitutiva del 20 per cento), dei saldi attivi di rivalutazione ai sensi delle leggi n. 408 del 1990 e n. 413 del 1991, affrancati ai sensi del comma 2 dello stesso art. 22 (imposta sostitutiva del 3 per cento) nonché dell'importo delle riserve e fondi costituiti in occasione di conferimenti agevolati effettuati ai sensi dell'art. 34 della legge n. 576 del 1975 dell'art 10 della legge n. 904 del 1977 e dell'art. 79 della legge n. 742 del 1986, che si considerano assoggettati ad imposta, ai sensi del successivo comma 4 dell'art. 22, in conseguenza dell'assoggettamento a imposta sostitutiva in misura pari al 20 per cento della differenza tra il valore d'iscrizione nel bilancio relativo all'esercizio chiuso anteriormente al 24 febbraio 1995 delle azioni o quote ricevute in occasione dei conferimenti agevolati e il loro costo fiscalmente riconosciuto.

In caso di imputazione dell'imposta sostitutiva al conto economico, fra gli incrementi di rigo 07 dovrà essere trasferito l'intero importo delle riserve e dei fondi affrancati ai sensi dei citati commi 1 e 2 dell'art. 22 del DL n. 41.

Tuttavia, ai fini dell'applicazione dell'art. 105, il reddito imponibile del periodo d'imposta va assunto al netto dell'importo dell'imposta sostitutiva imputata al conto economico.

Per le riserve e fondi considerati assoggettati ad imposta, ai sensi del citato comma 4 dell'art. 22, l'importo da trasferire al **rigo 07** va assunto al netto dell'imposta sostitutiva e la parte di tali riserve e fondi corrispondente all'imposta sostitutiva stessa va trasferita al **rigo 08**.

In tal caso, peraltro, l'importo dell'imposta sostitutiva imputato a conto economico assume rilevanza ai fini del reddito imponibile agli effetti dell'applicazione dell'art. 105. Si precisa, inoltre, che, qualora le riserve o i fondi affrancati in conseguenza dell'applicazione del citato comma 4 dell'art. 22 siano di ammontare già pari o inferiore all'importo della differenza assoggettata a imposta sostitutiva al netto di essa, il trasferimento al rigo 07 riguarderà le riserve o i fondi stessi per il loro intero ammontare.

Nella diversa situazione in cui l'imposta sostitutiva non sia imputata al conto economico ma prelevata a carico del patrimonio netto, dovrà procedersi a decrementare il rigo 10 dell'intero ammontare delle riserve e fondi affrancati e a trasferire al rigo 07 lo stesso ammontare, al netto dell'imposta sostitutiva stessa.

In conformità a quanto stabilito con la circolare n. 310/E del 4 dicembre 1995 si ricorda che, la distribuzione di riserve e fondi di rigo 07, deliberata entro il secondo esercizio successivo a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995, deve intendersi riferita innanzitutto alle riserve e fondi di cui ai commi 1 e 2 dell'art. 22, fino a concorrenza dell'ammontare corrispondente alle riserve e fondi stessi al netto dell'imposta sostitutiva e quindi alle riserve e fondi di cui all'art. 8, comma 1, della legge n. 408 del 1990, fino a concorrenza dell'importo delle riserve e fondi stessi al netto dell'imposta sostitutiva. Analogamente, la distribuzione di riserve e fondi di rigo 07, deliberata entro il terzo esercizio successivo a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995, deve intendersi riferita innanzi tutto alle riserve e fondi che si considerano affrancati ai sensi del comma 4 dell'art. 22, fino a concorrenza dell'ammontare corrispondente alle riserve e fondi stessi al netto dell'imposta sostitutiva, e quindi alle riserve e fondi di cui all'art. 8, comma 1, della legge n. 408 del 1990, fino a concorrenza delle riserve e dei fondi stessi al netto dell'imposta sostitutiva.

Nel **rigo 07-bis**, vanno indicate le riserve o altri fondi che si considerano formati con gli utili generati da dividendi cc.dd. "comunitari" distribuiti, da società cc. dd. "figlie" residenti nella UE di cui all'art. 96-bis.

Con riguardo a tali utili, si fa presente che:
– il loro importo va determinato tenendo conto che essi concorrono alla formazione dell'utile civilistico per la parte che eccede l'utile che si sarebbe formato in assenza dei dividendi fruenti del regime di cui all'art. 96-bis;
– essi si devono considerare distribuiti, qualora la società non disponga di utili assoggettati all'IRPEG e, in ogni caso, prima della distribuzione degli utili assoggettabili alla maggiorazione di conguaglio.

Ai fini dell'applicazione del comma 8 dell'art. 105 si precisa che le riserve formate con i dividendi "comunitari" di cui al rigo 07-bis si presumono distribuite dopo le riserve formate con gli utili già assoggettati all'IRPEG (di cui al rigo 07).

Poiché l'ultimo periodo del comma 4 dell'art. 96-bis dispone che le regole innanzi illustrate trovano applicazione nei confronti di ogni successivo percettore di utili direttamente o indirettamente formati con i dividendi fruenti del regime di cui all'art. 96-bis, le regole medesime devono essere osservate anche dalle società che hanno percepito utili dalle società cc.dd. "madri" o da società a loro volta socie di queste.

Si precisa inoltre che gli utili che si considerano formati con i dividendi "comunitari" devono essere indicati in apposita distinta da allegare alla dichiarazione.

Con riferimento al **rigo 12**, relativo alla franchigia non utilizzata nell'esercizio, si precisa che:
– in base all'art. 105, comma 3, ed in aderenza a quanto già affermato con la circolare n. 8 del 16 marzo 1984, detta franchigia si evidenzia nella sola ipotesi in cui l'utile di esercizio, quale che sia la sua destinazione, risulti inferiore al 64 per cento del reddito dichiarato al lordo delle perdite riportate da precedenti esercizi e si quantifica nella differenza tra i predetti importi;
– ove la società già detenga riserve e fondi soggetti a maggiorazione di conguaglio nella misura ordinaria, la predetta franchigia dovrà essere utilizzata per affrancare dette riserve e fondi dalla maggiorazione con conseguente trasferimento, per un pari importo, di dette riserve e fondi dal rigo 08 al rigo 07 del prospetto;
– solo quando non esistano riserve e fondi soggetti a maggiorazione ovvero quando questi non siano sufficienti ad assorbire l'intero ammontare della suindicata franchigia, quest'ultima troverà collocazione nel rigo 12 in attesa di essere utilizzata per affrancare utili di esercizi successivi eccedenti il limite del 64 per cento del predetto reddito.

Tale collocazione dovrà essere evidenziata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale è stato approvato il bilancio.

Prospetto per la determinazione del reddito imponibile minimo delle società non operative

Il presente prospetto va compilato dalle società che sono considerate non operative in quanto hanno un numero di dipendenti inferiore a 5 e un importo di ricavi, incrementi di rimanenze e proventi inferiore a 800 milioni come risulta dai dati indicati nel **rigo A5**.
Nel **rigo 01** va indicato il patrimonio netto della società, così come risulta dallo stato patrimoniale alla data di chiusura del periodo d'imposta, senza tenere conto dell'utile o della perdita dell'esercizio.
Nel **rigo 02** vanno indicati i finanziamenti effettuati dai soci o dai terzi destinati ad immobilizzazioni aziendali. I finanziamenti dei soci e dei terzi si considerano destinati alle immobilizzazioni aziendali solo nei limiti del loro ammontare totale corrispondente alla differenza tra il costo complessivo delle immobilizzazioni stesse iscritto nell'attivo e l'ammontare del patrimonio netto suindicato.
Ad esempio, qualora il valore delle immobilizzazioni aziendali iscritto nell'attivo sia pari a 100, il patrimonio netto sia 40 e i finanziamenti di soci e di terzi siano 80, l'ammontare da indicare nel rigo 02 sarà pari a 60.
Nessun importo andrà indicato, invece, in tale rigo qualora il patrimonio netto risulti pari o superiore a 100.
Nel **rigo 03** va indicato il reddito imponibile minimo pari al 2 per cento della somma degli importi indicati nei righi 01 e 02. Detto importo non può comunque essere inferiore a 8 milioni di lire, salvo che per le società a responsabilità limitata il cui patrimonio netto - di cui al rigo 01 - non è superiore a 40 milioni di lire, per le quali il reddito minimo non può, comunque, essere inferiore a 4 milioni di lire e per quelle il cui patrimonio netto è superiore a 40 milioni di lire ma non a 150 milioni (per le quali detto reddito minimo non può essere inferiore a 6 milioni di lire).
La disciplina normativa in esame non implica il venir meno delle agevolazioni fiscali previste da specifiche disposizioni di legge.
Pertanto, i soggetti interessati dovranno procedere al raffronto tra il reddito imponibile minimo indicato nel rigo 03 e il reddito indicato nel rigo 16 del Mod. 760/M, aumentato degli importi che non concorrono a formare il reddito imponibile per effetto di specifiche disposizioni agevolative, quali, ad esempio:
– proventi esenti, soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva;
– 60 per cento degli utili distribuiti da società collegate ai sensi dell'articolo 2359 del cod.civ., non residenti nel territorio dello Stato;
– 95 per cento degli utili distribuiti da società "figlie" residenti in paesi della UE.;
– reddito esente ai fini IRPEG;
– reddito agevolato ai sensi dell'articolo 3 del DL 10 giugno 1994 n. 357;
– reddito agevolato ai sensi dell'art. 12 del DL 11 luglio 1992, n. 333.
Se tra i due termini posti a raffronto il primo risulta superiore al secondo l'adeguamento al reddito imponibile minimo può essere operato, integrando il reddito imponibile di rigo 16 del Mod. 760/M di un importo pari alla differenza dei due predetti termini.

8
MOD. 760/C - REDDITI DI IMPRESA SENZA CONTABILITÀ SEPARATA

Il presente modello va compilato dagli enti non commerciali residenti e da quelli non residenti (aventi nel territorio dello Stato una stabile organizzazione), che nel periodo di imposta hanno esercitato attività commerciali senza contabilità separata, tenendo conto di quanto di seguito specificato.
Il reddito di impresa di tali soggetti si determina con l'applicazione delle disposizioni contenute nel titolo I, capo VI, del TUIR, in quanto compatibili, tenendo presente che, per effetto dell'art. 109, comma 2, del TUIR, le spese e gli altri componenti negativi risultanti in bilancio sono interamente deducibili, se si riferiscono ad operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali; le spese e gli altri componenti negativi, relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività sono deducibili per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito di impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.
Si ricorda che i costi dei beni per l'acquisizione di servizi effettuate dai contribuenti in regime fiscale sostitutivo di cui all'art. 1 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, non costituisce componente negativo deducibile ai fini della determinazione del reddito.
Nei **righi C1, C2** e **C3** vanno indicati solo i dati variati rispetto a quelli evidenziati nella precedente dichiarazione.
Se nel periodo d'imposta precedente non è stata presentata la dichiarazione, tali righi vanno integralmente compilati.
Ovviamente il contribuente può indicare anche i dati non variati se questa modalità di compilazione risulta più agevole.
Nel **rigo C1**, vanno indicati:
– la descrizione dell'attività esercitata individuata in conformità alla classificazione delle attività economiche di cui ai DD.MM. 9 dicembre 1991 e 12 dicembre 1992, consultabile presso gli uffici finanziari;
– il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993 rilevabile dalla predetta classificazione delle attività economiche.
In caso di esercizio di più attività, i dati relativi vanno riferiti all'attività prevalente sotto il profilo dell'entità dei ricavi conseguiti.
Nel **rigo C2**, va indicato il luogo di esercizio dell'attività con il relativo indirizzo. Se l'attività è svolta in più luoghi deve essere indicato quello nel quale sono stati conseguiti i maggiori ricavi e, in apposito allegato, devono essere indicati gli altri, con il relativo indirizzo.
Nel **rigo C3**, va indicato il luogo in cui sono conservate le scritture contabili. Se sono conservate presso terzi occorre indicarne le generalità (o la denominazione) e l'indirizzo.
Nel **rigo C4**, va indicato l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi (compresi quelli esenti e quelli relativi all'attività istituzionale) senza tener conto di quelli relativi ad imprese gestite con contabilità separata e di quelli assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.
Nel **rigo C5**, va indicato l'ammontare delle spese e degli altri componenti negativi risultanti in bilancio (compresi gli ammortamenti e gli accantonamenti, nei limiti in cui ne è ammessa la deduzione, ai sensi delle disposizioni del capo VI del titolo I del TUIR), relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività, nonché la rendita catastale o il canone di locazione, anche finanziaria, relativo ad immobili adibiti promiscuamente.
I **righi** da **C6** a **C12**, vanno utilizzati per determinare il reddito di impresa agli effetti dell'IRPEG.
Nel **rigoC6**, vanno indicati i ricavi e gli altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa, comprese le plusvalenze patrimoniali, le rimanenze finali e le sopravvenienze attive compresa quella derivante dalla rideterminazione del reddito agevolato ai sensi dell'art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995, del reddito escluso dall'imposizione ai sensi dell'art. 3 del DL n. 357 del 1994, qualora i beni oggetto dell'investimento agevolato, siano stati ceduti dopo il 15 settembre 1995 ed entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui gli investimenti sono realizzati.
Ai fini della determinazione della sopravvenienza attiva di cui al citato articolo 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995, si rinvia al prospetto per la determinazione della sopravvenienza attiva relativa ai beni ceduti entro il secondo periodo di imposta contenuto nella quarta pagina del modello base (vedere in **appendice** la voce "Detassazione del reddito d'impresa reinvestito").
Si fa presente che ai sensi dell'art. 54, comma 4, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dello stesso art. 54, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate, ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto (vedere in **appendice** la voce "Plusvalenze patrimoniali").
Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 55, comma 2, alle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lettera *b*) del comma 1 dell'art. 54, conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.
La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti di dette plusvalenze e sopravvenienze, va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui sono state realizzate, compilando l'apposito prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive contenuto nel presente modello.
Si fa presente, inoltre, che ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. *b*), i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere e) e f) del comma 1 dell'art. 53, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti in tale esercizio e nei successivi, ma non oltre il nono; tuttavia il loro ammontare nel limite del 50 per cento, e se accantonato in apposita riserva, concorre a

formare il reddito nell'esercizio e nella misura in cui la riserva sia utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite di esercizio, o i beni ricevuti siano assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.
La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i predetti proventi sono stati incassati, compilando il prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive. Pertanto tra i componenti del rigo C6 va indicata la quota costante imputabile all'esercizio, evidenziata nei **righi C21** e **C23**, nonché la somma delle quote costanti di plusvalenze realizzate e di sopravvenienze conseguite in precedenti periodi d'imposta.
Nel **rigo C7** va indicato l'ammontare delle spese e degli altri componenti negativi risultanti in bilancio – compresi gli ammortamenti e gli accantonamenti, nei limiti in cui ne è ammessa la deduzione, ai sensi delle disposizioni del capo VI del titolo I del TUIR e le esistenze iniziali – che si riferiscono specificamente ad operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali.
Nel **rigo C8**, vanno indicate le spese e gli altri componenti negativi di cui al precedente rigo C5 per la parte di essi corrispondente al rapporto tra l'ammontare di rigo C6 e l'ammontare di rigo C4.
I soggetti che hanno realizzato investimenti e che, ricorrendone le condizioni fruiscono dell'agevolazione prevista dall'art. 3 del DL 10 giugno 1994 n. 357, devono indicare nel **rigo C9** e nel **rigo C17**, il 50 per cento della differenza tra l'ammontare degli investimenti realizzati nel periodo di imposta assunto al netto delle cessioni di beni strumentali effettuate nel medesimo periodo e la media degli investimenti realizzati nei cinque periodi di riferimento (vedere in **appendice** la voce "Detassazione del reddito d'impresa reinvestito"). Detti soggetti devono compilare l'apposito prospetto contenuto nella quarta pagina del modello base.
Il reddito netto (o la perdita) di **rigo C11** è costituito dalla differenza tra l'ammontare di rigo C6 e il totale di rigo C10.
Se nel rigo C11 viene riportata una perdita, la stessa, se non compensata con gli altri redditi d'impresa eventualmente posseduti nel periodo di imposta, deve essere riportata nel rigo 01 del prospetto delle perdite d'impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno, contenuto nel modello 760/B. In tal caso nel rigo C13 occorre indicare zero e il rigo C12 non va compilato. Se nel rigo C11 viene riportato un reddito, nel **rigo C12** va indicato l'importo delle perdite derivanti da attività di impresa in contabilità ordinaria, fino a concorrenza di tale reddito. Qualora dette perdite siano inferiori all'importo indicato nel rigo C11, si compensa quest'ultimo importo con l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa in contabilità ordinaria degli esercizi precedenti, non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa del periodo d'imposta.
L'eccedenza di queste ultime perdite, non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa, va indicata nei corrispondenti righi del prospetto delle perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno, contenuto nel modello 760/B.
Nel **rigo C13**, va indicata la differenza tra rigo C11 e rigo C12.
L'importo di rigo C13 deve essere riportato nel Mod. 760/B, rigo 19.
Il reddito ai fini dell'ILOR va computato tenendo presente quanto precisato con riferimento alla determinazione del reddito d'impresa agli effetti dell'IRPEG, assumendo al riguardo gli elementi reddituali che hanno rilevanza ai fini dell'ILOR.
Nel **rigo C19**, va indicata la differenza tra l'ammontare di **rigo C14** e il totale di **rigo C18**; qualora detta differenza sia negativa nel rigo stesso va indicato zero.
Si ricorda che, ai sensi dell'art. 109, comma 3, la deduzione delle spese e degli altri componenti negativi agli effetti della determinazione sia dell'IRPEG che dell'ILOR, nella misura proporzionale di cui al comma 2 dello stesso art. 109, è subordinata alla condizione che l'ente abbia tenuto, relativamente a tutte le attività esercitate e a tutti i beni posseduti, una contabilità unica contenente tutti gli elementi necessari e rispondenti alle prescrizioni dell'art. 22 del DPR n. 600 del 1973.
Per effetto del comma 4-*bis* dell'art. 109, per gli enti soggetti alle disposizioni in materia di contabilità pubblica, la contabilità unica di cui al comma 3, si intende realizzata nell'ambito della contabilità pubblica tenuta a norma di legge dagli stessi enti. Ne discende che limitatamente a tali enti le registrazioni delle operazioni rilevanti ai fini della determinazione del reddito d'impresa possono essere effettuate nelle scritture prescritte dalla predetta contabilità e in base alle modalità ivi stabilite, con l'ulteriore conseguenza che i componenti positivi e negativi per la determinazione di detto reddito vanno assunti con gli stessi criteri previsti dalla contabilità pubblica.

9
MOD. 760/D - REDDITI DI IMPRESA IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Questo modello va compilato dagli enti non commerciali residenti e da quelli non residenti con stabile organizzazione in Italia, che hanno esercitato attività commerciali in contabilità semplificata.
Si ricorda che sono ammessi alla tenuta della contabilità semplificata di cui all'art. 18 del DPR 29 settembre 1973, n. 600 e quindi alla determinazione del reddito ai sensi dell'art. 79 del TUIR, i soggetti che nel precedente periodo d'imposta hanno conseguito ricavi di ammontare non superiore:
– a lire 360 milioni, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
– a lire un miliardo, per le imprese aventi per oggetto altre attività;
e che non hanno optato per la contabilità ordinaria, ai sensi dell'art. 10, comma 1, del DL 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla legge 27 aprile 1989, n. 154.
Ai fini del computo di detti limiti, i ricavi vanno assunti secondo i criteri di competenza.
Per le imprese che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività si fa riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente, a condizione che i ricavi siano annotati distintamente; in mancanza si considerano prevalenti le attività diverse dalle prestazioni di servizi.
Tale modello deve essere altresì compilato dagli enti non commerciali che hanno intrapreso l'esercizio di impresa commerciale nel presente periodo di imposta e che per detto periodo hanno tenuto la contabilità semplificata.
Si fa presente che i soggetti che si sono avvalsi nel precedente periodo di imposta del regime ordinario di determinazione del reddito e che sono passati al regime previsto dall'art. 79 del TUIR, devono osservare per la determinazione del reddito i criteri di cui al DM 27 settembre 1989, n. 352.

n Dati relativi all'attività

Nel riquadro in alto a destra vanno indicati la denominazione e il codice fiscale dell'ente.
Nei **righi D1**, **D2** e **D3** vanno indicati solo i dati variati rispetto a quelli evidenziati nella precedente dichiarazione. Se nel precedente periodo d'imposta non è stato presentato il presente modello, tali righi vanno integralmente compilati.
Ovviamente il contribuente può indicare anche i dati che non sono variati se questa modalità di compilazione risulta più agevole.
Nel **rigo D1** va indicato:
– **campo 1**, la descrizione dell'attività esercitata, individuata in conformità alla classificazione delle attività economiche di cui ai DD.MM. 9 dicembre 1991 e 12 dicembre 1992, consultabile presso gli uffici finanziari.
Al riguardo si fa presente che:
– i soggetti che esercitano attività di agriturismo ai sensi della legge 5 dicembre 1985, n. 730 e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della legge 30 dicembre 1991, n. 413;
– le associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore agricolo per l'attività di assistenza fiscale resa agli associati ai sensi dell'art. 78, comma 8, della legge 30 dicembre 1991, n. 413;
– le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza fini di lucro e le associazioni pro loco, che hanno optato per la determinazione forfetaria del reddito ai sensi dell'art. 2, comma 5, della legge 16 dicembre 1991, n. 398; devono indicare nel predetto campo 1, oltre alla specifica attività esercitata, il riferimento alle rispettive leggi;
– **campo 2**, il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993 rilevabile dalla predetta classificazione delle attività economiche.
In caso di esercizio di più attività, per le quali non è stata tenuta contabilità separata, va indicato il codice dell'attività prevalente sotto il profilo dell'entità dei ricavi conseguiti.
Nel **rigo D2,** da **campo 1** a **campo 4**, va indicato il luogo di esercizio dell'attività con il relativo indirizzo.
Se l'attività è svolta in più luoghi deve essere indicato quello nel quale sono stati conseguiti i maggiori ricavi.
Nel **rigo D3**, va indicato il luogo in cui sono conservate le scritture contabili. Se le stesse sono conservate presso terzi, vanno indicate anche le generalità o la denominazione di questi ultimi.
Nel **rigo D4,** va indicato:
– nel **campo 1**, la quota percentuale dell'ammontare dei ricavi, conseguiti in relazione ad attività di sola lavorazione, effettuate senza alcun utilizzo di materiali o impiegando materiali forniti dai committenti;

– nel **campo 2**, il numero dei giorni dell'anno compresi nel periodo in cui è stata svolta l'attività in caso di inizio e/o cessazione della stessa nel corso del periodo d'imposta, ovvero di periodo di imposta di durata inferiore all'anno.

Nel **rigo D5**, **campo 1**, va indicato, in riferimento al "Valore dei beni strumentali", l'importo complessivo ottenuto sommando:

a) il costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione e degli eventuali contributi di terzi, dei beni materiali e immateriali, escluso l'avviamento, ammortizzabili ai sensi degli artt. 67 e 68, risultante dal registro dei beni ammortizzabili, al lordo degli ammortamenti e tenendo conto delle eventuali rivalutazioni a norma di legge;

b) il costo di acquisto sostenuto dal concedente per i beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria. A tal fine non assume alcun rilievo il prezzo di riscatto, anche successivamente all'esercizio dell'opzione di acquisto;

c) il valore normale al momento dell'immissione nell'attività dei beni acquisiti in comodato ovvero in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria.

Nella determinazione della voce "Valore dei beni strumentali":

– non si tiene conto degli immobili;
– va computato il valore dei beni il cui costo unitario non è superiore ad un milione di lire;
– il valore dei beni posseduti per una parte del periodo di imposta deve essere ragguagliato ai giorni di possesso rispetto alla durata del periodo stesso. Per i beni strumentali acquisiti nel periodo d'imposta in corso al 12 giugno 1994 e nel successivo, i valori di cui alle lettere a) e b) sono ridotti, rispettivamente, del 10 e del 20 per cento.

Nel **rigo D5**, **campo 2**, per i rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audiovideomagnetici, e per i distributori di carburante, vanno indicati i ricavi al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni.

n Determinazione del reddito ai fini dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche

Nei **righi** da **D6** a **D15** sono elencati i componenti positivi di reddito.

Nel **rigo D6** va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 53, cioè i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa e dei corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

Il presente rigo, contiene due appositi spazi:

– nel primo, i soggetti interessati hanno facoltà di indicare l'ammontare dei detti ricavi per i quali è stata emessa fattura, anche in sospensione di imposta;
– nel secondo devono essere indicati i ricavi per attività in regime forfetario quali quelli:

• derivanti dall'esercizio delle attività di agriturismo, di cui alla citata legge n. 730 del 1985, in caso di determinazione del reddito secondo i criteri dell'art. 5, comma 1, della legge n. 413 del 1991. Ai sensi della suddetta legge n. 730 del 1985, per attività agrituristiche si intendono le attività di ricezione ed ospitalità esercitate dagli imprenditori agricoli di cui all'art. 2135 del codice civile.
Tali soggetti, ai fini della determinazione del reddito attribuibile all'attività di agriturismo, devono indicare nel **rigo D33**, evidenziandolo anche nell'apposito spazio, il solo 75 per cento di detti ricavi, quali costi forfetariamente riconosciuti;
• derivanti dall'esercizio di attività di assistenza fiscale resa agli associati dalle associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore agricolo ai sensi dell'art. 78, comma 8, della legge n. 413 del 1991. Tali soggetti, ai fini della determinazione del reddito attribuibile a detta attività di assistenza fiscale resa agli associati, devono indicare nel **rigo D33**, evidenziandolo anche nell'apposito spazio, solo il 9 per cento di detti ricavi, quali costi forfettariamente riconosciuti. (Vedere in Appendice la voce "Associazioni sindacali agricole").
• delle associazioni sportive dilettantistiche, delle associazioni senza fini di lucro e delle associazioni pro loco che hanno optato per la determinazione forfetaria del reddito ai sensi dell'art. 2, comma 5, della legge 16 dicembre 1991, n. 398. Tali soggetti devono indicare nel predetto **rigo D33**, evidenziandolo anche nell'apposito spazio, solo il 94 per cento dei predetti ricavi quali costi forfetariamente riconosciuti, e nel **rigo D10** le plusvalenze realizzate.

Si ricorda che per poter fruire dell'opzione per la determinazione forfetaria del reddito, dette ultime associazioni devono aver conseguito nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data dell'8 dicembre 1995 proventi derivanti dall'attività commerciale per un importo non superiore a L. 119.892.000 (vedi DPCM 7 novembre 1995 in G.U. n. 274 del 23 novembre 1995).

Nel **rigo D7** va indicato l'ammontare degli altri proventi considerati ricavi, diversi da quelli di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 53, evidenziando nell'apposito spazio quelli di cui alla lettera d) del menzionato articolo 53 (indennità conseguite a titolo di riconoscimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni da cui originano ricavi).

Non vanno indicati in questo rigo i ricavi previsti dalla lett. c) del comma 1 dello stesso articolo 53, dei quali si deve tenere conto per la determinazione dell'utile netto o della perdita netta indicata, rispettivamente, nei righi D8 o D24.

Nel **rigo D8** va indicato l'utile netto derivante dalla negoziazione di azioni o quote di partecipazione in società ed enti indicati nelle lettere a), b) e d) del comma 1 dell'art. 87, comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa. Tale utile netto è determinato dalla differenza tra la somma dei corrispettivi derivanti dalle cessioni dei suddetti beni e delle relative rimanenze finali e la somma delle esistenze iniziali e del costo di acquisto degli stessi.

Nel **rigo D9** vanno indicati i corrispettivi non annotati nelle scritture contabili qualora il contribuente intenda avvalersi delle seguenti disposizioni:

n "Ravvedimento operoso" ai fini penali

(Art. 1, 4° comma, DL 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516).

Tale norma prevede la non punibilità agli effetti penali della omessa annotazione nelle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi di corrispettivi da cui derivano componenti positivi, a condizione che le annotazioni siano state effettuate in taluna di tali scritture contabili ovvero che i dati delle operazioni risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge e che i corrispettivi non annotati risultino compresi nella dichiarazione dei redditi e sia versata l'imposta globalmente dovuta.
Tuttavia, nel caso in cui non siano state effettuate le annotazioni in una delle scritture contabili di cui sopra o i dati relativi alle operazioni non annotate non risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge, è sufficiente che i corrispettivi risultino compresi nella dichiarazione e sia versata l'imposta globalmente dovuta.
Occorre peraltro che le annotazioni siano state effettuate o i documenti siano stati emessi o i corrispettivi siano compresi nella dichiarazione dei redditi prima che la violazione sia stata constatata e che siano iniziate ispezioni o verifiche.
Si rileva che ai sensi dell'art. 1, 4° comma, lettera c), del DL n. 429 del 1982, non si considerano omesse le annotazioni relative ad operazioni che non danno luogo all'applicazione delle relative imposte.

n "Ravvedimento operoso" ai fini amministrativi

(Art. 55, 4° comma, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600).

Tale norma prevede che se i ricavi non annotati nelle scritture contabili sono specificamente indicati nella relativa dichiarazione dei redditi e sempre che le violazioni previste dall'art. 51 dello stesso decreto non siano già state constatate, non si fa luogo all'applicazione delle relative pene pecuniarie qualora, anteriormente alla presentazione della dichiarazione, sia stato eseguito il versamento diretto al concessionario del servizio della riscossione di una somma pari al 5 per cento dei ricavi non annotati nelle scritture contabili.
Gli estremi di detto versamento vanno indicati nell'apposito **rigo D53**.

Nel **rigo D10** va indicato l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali di cui all'art. 54, afferenti ai beni relativi all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera ricavi.

Ai sensi dell'art. 54, comma 4, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dello stesso art. 54, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto (vedere in **appendice** la voce "Plusvalenze patrimoniali").

Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 55, comma 2, alle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lettera *b*)

del comma 1 dell'art.54, conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.
La scelta per il differimento della tassazione va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze sono state conseguite, compilando il "Prospetto delle plusvalenze e sopravvenienze attive" contenuto nel presente modello.
Pertanto, nel presente rigo va indicato l'intero ammontare delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze conseguite nel periodo di imposta e/o la quota costante evidenziata nel **rigo D50** relativa a quelle, da indicare nel **rigo D49**, che si intendono rateizzare.
Va inoltre indicata nello stesso rigo D10 la somma delle quote costanti imputabili al presente periodo d'imposta di plusvalenze realizzate e di sopravvenienze conseguite in precedenti periodi d'imposta.
Nel **rigo D11** va indicato l'ammontare delle sopravvenienze attive di cui all'art.55, ad esclusione di quelle previste nel comma 2 (da indicare nel rigo D10).
I proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere e) ed f) del comma 1 dell'art. 53, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti in tale esercizio e nei successivi, ma non oltre il nono.
La scelta per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i predetti proventi sono stati incassati, compilando il prospetto delle plusvalenze e sopravvenienze attive. Relativamente ai proventi incassati nel presente periodo d'imposta da evidenziare nel rigo **D51**, la scelta va effettuata indicando nel rigo **D52** la quota costante.
Nel rigo **D11**, va altresì indicata la quota costante, imputabile al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti nei precedenti periodi d'imposta.
Nel **rigo D12** vanno indicati i dividendi e gli interessi attivi di cui all'art. 56. Si precisa che il credito d'imposta sui dividendi va indicato nel mod. 760/B (vedere in **appendice** la voce "Crediti d'imposta").
Nel **rigo D13** va indicato il valore delle rimanenze finali relative a:
1) materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti (art. 59, comma 1);
2) prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale (art. 59, comma 5).

Nell'apposito spazio l'ente ha facoltà di indicare il valore delle sole rimanenze finali relative a prodotti finiti.
Nel rigo **D14** va indicato il valore delle rimanenze finali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale in corso di esecuzione (art. 60), evidenziando nell'apposito spazio il valore delle rimanenze in esame valutate ai sensi dell'art. 60, comma 5.
Per tali rimanenze va redatto un prospetto da cui risulti distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, l'indicazione degli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.
Tale documentazione, che non va allegata alla dichiarazione, deve essere conservata dall'ente fino al 31 dicembre 2001, termine entro il quale l'Amministrazione finanziaria ha facoltà di chiederla.
Si ricorda che le imprese minori che si sono avvalse delle disposizioni di cui agli artt. 34 e 38 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, e che a norma dell'art. 33, comma 10 della legge stessa, hanno apportato, nella dichiarazione relativa ai redditi 1991, variazioni in aumento alle quantità o ai valori delle rimanenze di cui agli artt. 62 del DPR n. 597 del 1973 e 59 del TUIR, devono far concorrere alla formazione del reddito d'impresa, nella presente dichiarazione, l'importo della quinta quota costante dell'ammontare di reddito derivante dalle suddette variazioni o, comunque, la parte residua, nel caso sia cessata l'attività nel presente periodo d'imposta.
Nel **rigo D15** vanno indicati gli altri componenti positivi che concorrono a formare il reddito, tra i quali:
– i proventi in denaro o in natura incassati da soggetti in contabilità ordinaria nel precedente periodo di imposta, a titolo di contributo o di liberalità, che sono stati accantonati in apposita riserva, ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. *b)*;
– i redditi degli immobili relativi all'impresa che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio della stessa né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa medesima. Detti immobili concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato in base alle disposizioni concernenti i redditi fondiari, per quelli situati nel territorio dello Stato, o ai sensi dell'art. 84, comma 2, per quelli situati all'estero;
– i canoni derivanti dalla locazione di immobili non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (c.d. "strumentali per natura"), qualora gli stessi siano stati inclusi tra i beni dell'impresa nel registro dei beni ammortizzabili. In tale ipotesi i canoni vanno assunti nella determinazione del reddito d'impresa senza alcun abbattimento;
– gli ammontari dedotti ai sensi degli artt. 70, 71, 72 e 73, indicati nei bilanci dei soggetti in contabilità ordinaria nel precedente periodo di imposta nell'ipotesi in cui gli ammontari stessi non risultino iscritti nel registro degli acquisti tenuto ai fini IVA ovvero nell'apposito registro per coloro che effettuano soltanto operazioni non soggette a registrazione ai fini di tale imposta;
– i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di attività di impresa e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi;
– le sopravvenienze attive derivanti dalla rideterminazione, effettuata ai sensi dell'art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995, del reddito escluso dall'imposizione ai sensi dell'art. 3 del DL n. 357 del 1994, qualora i beni oggetto dell'investimento agevolato siano stati ceduti dopo il 15 settembre 1995 ed entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui gli investimenti sono realizzati; ai fini della determinazione della citata sopravvenienza attiva si rinvia alll'apposito prospetto contenuto nella quarta pagina del Modello base (vedere in **appendice** la voce "Detassazione del reddito d'impresa reinvestito").

In questo rigo vanno altresì compresi gli altri proventi, diversi da quelli indicati nei precedenti righi, conseguiti nell'esercizio dell'impresa.
Nel **rigo D16** va indicato il totale dei componenti positivi risultante dalla somma degli importi indicati nei righi da D6 a D15.
Nei **righi** da **D17** a **D34** sono elencati i componenti negativi di reddito.
Si ricorda che i costi sostenuti per l'acquisizione di beni e di servizi effettuati dai soggetti in regime fiscale sostitutivo di cui all'art. 1 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, non costituiscono componenti negativi deducibili ai fini della determinazione del reddito.

Nel **rigo D17** vanno indicate le esistenze iniziali risultanti all'inizio del periodo di imposta relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti nonché ai prodotti in corso di lavorazione e a servizi non di durata ultrannuale. Nell'apposito spazio l'ente ha facoltà di indicare le esistenze iniziali relative ai prodotti finiti.
Nel **rigo D18** vanno indicate le esistenze iniziali risultanti all'inizio del periodo d'imposta relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale, evidenziando nell'apposito spazio il valore delle esistenze in esame valutate ai sensi dell'art. 60, comma 5.
Nel **rigo D19** va indicato il costo di acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci.
Nel **rigo D20** vanno indicati i costi relativi all'acquisto di beni e servizi direttamente afferenti alla produzione dei servizi.
Nel **rigo D21** va indicato l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro e, in particolare:
– le spese per prestazioni di lavoro rese da lavoratori dipendenti a tempo pieno e a tempo parziale e dagli apprendisti che abbiano prestato l'attività per l'intero periodo d'imposta o per parte di esso (soggetti e non all'assicurazione obbligatoria INAIL), comprensive degli stipendi, salari e altri compensi in denaro o in natura, delle quote di indennità di quiescenza e previdenza maturate nel periodo d'imposta, nonché delle partecipazioni agli utili, ad eccezione delle somme corrisposte ai lavoratori che hanno cessato l'attività eventualmente dedotte in base al criterio di cassa;
– le spese per altre prestazioni di lavoro, diverse da quelle di lavoro dipendente (cioé quelle sostenute per i lavoratori autonomi, i collaboratori coordinati e continuativi, ecc.), direttamente afferenti all'attività esercitata dal contribuente, comprensive delle quote di indennità di fine rapporto dei collaboratori coordinati e continuativi maturate nel periodo di imposta, ad eccezione delle somme corrisposte ai collaboratori che hanno cessato l'attività, eventualmente dedotte in base al criterio di cassa.
Si considerano spese direttamente afferenti all'attività esercitata ad esempio, quelle sostenute da un'impresa edile per le prestazioni di un professionista che ha realizzato un progetto di ristrutturazione. Non possono, invece, essere considerate spese direttamente afferenti all'attività quelle sostenute, ad esempio, per le prestazioni di un avvocato che ha assistito il contribuente per un procedimento giudiziario. Non vanno altresì considerate in questo rigo le spese indicate al rigo D32 quali, ad esempio, quelle inerenti alla tenuta della contabilità o, più in generale, all'amministrazione dell'azienda.

Nel **rigo D22** vanno indicate le spese per prestazioni di lavoro diverse da quelle di cui ai righi precedenti. In particolare, in tale rigo vanno indicate anche le somme corrisposte ai lavoratori dipendenti e ai collaboratori coordinati e continuativi che hanno cessato l'attività, eventualmente dedotte in base al criterio di cassa.

Ai fini della compilazione dei righi D21 e D22 si precisa che:

– ai sensi dell'art. 62, comma 1-ter, del TUIR, aggiunto dall'art. 33 del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a lire 350.000; il predetto limite è elevato a lire 500.000 per le trasferte all'estero. Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti è stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali ovvero 20 se con motore diesel (vedere **"Le novità della disciplina del reddito d'impresa"** alla voce "Rimborsi per trasferte", contenute nelle istruzioni comuni ai modd. 760/A, 760/C e 760/D);

– le quote maturate per le indennità di quiescenza e previdenza del personale dipendente, per le indennità di fine rapporto spettanti per collaborazione coordinata e continuativa e per la cessazione di rapporti di agenzia, nonché per quelle spettanti agli sportivi professionisti, sono deducibili a condizione che risultino indicate nei registri tenuti ai fini IVA ovvero nell'apposito registro per coloro che effettuano soltanto operazioni non soggette a registrazione ai fini di tale imposta.

Nel **rigo D23** vanno indicati gli utili spettanti agli associati in partecipazione e, nell'apposito spazio, la parte di essi spettante agli associati che apportano prevalentemente lavoro.

Nel **rigo D24** va indicata la perdita netta derivante dalla negoziazione di azioni, quote di partecipazione in società ed enti indicate nelle lettere a), b) e d) del comma 1 dell'art. 87, comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di obbligazioni e altri titoli in serie o di massa. Tale perdita netta è determinata dalla differenza tra la somma delle esistenze iniziali e del costo di acquisto di detti beni e la somma dei corrispettivi derivanti dalle cessioni degli stessi e delle relative rimanenze finali.

Nel **rigo D25** vanno indicati gli interessi passivi nell'ammontare corrispondente alla quota proporzionale deducibile ai sensi dell'art. 63, commi 1, 2 e 3.

Si ricorda che tra gli interessi passivi da assumere nella quota proporzionale sopra evidenziata vanno compresi anche quelli relativi ai contratti di conto corrente e alle operazioni bancarie regolate in conto corrente, compensati a norma di legge o di contratto (vedere in **appendice** la voce "Deducibilità degli interessi passivi").

Nel **rigo D26** vanno indicate le minusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze passive e le perdite di cui all'art. 66.

Nel **rigo D27** va indicato l'ammontare delle quote di ammortamento del costo dei beni materiali ed immateriali, strumentali per l'esercizio dell'impresa, determinate ai sensi degli artt. 67 e 68, ad eccezione di quelle relative ad ammortamenti anticipati ed accelerati, nonché le spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore ad 1 milione di lire (vedere in **appendice** le voci "Beni di lusso relativi all'impresa" e "Immobili strumentali relativi all'impresa"). Negli appositi spazi va indicata la quota di ammortamento relativa al valore dell'avviamento e agli immobili .

Nel rigo **D28** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento anticipato. Si fa presente che i soggetti che determinano il reddito ai sensi dell'art. 79 possono fruire dell'ammortamento anticipato a condizione che anche l'eccedenza rispetto alla quota di ammortamento ordinario sia indicata nel registro dei beni ammortizzabili.

Nel **rigo D29** vanno indicate le maggiori quote dedotte a titolo di ammortamento accelerato ai sensi all'art. 67, comma 3, primo periodo.

Nel **rigo D30** vanno indicati i canoni di locazione finanziaria relativi a beni mobili strumentali, indicando nell'apposito spazio l'ammontare degli oneri finanziari.

Nel **rigo D31** vanno indicati i canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio nonché i canoni di locazione finanziaria diversi da quelli indicati nel rigo D30.

Nel **rigo D32** vanno indicate le spese sostenute per: l'acquisto di servizi inerenti all'amministrazione; la tenuta della contabilità; il trasporto di beni connesso all' acquisto o alla vendita; i premi di assicurazione relativi all'attività; i servizi telefonici, compresi quelli accessori; i consumi di energia; i carburanti, lubrificanti e simili destinati all'autotrazione. Non si deve tenere conto dei costi considerati al rigo D20.

Al riguardo si precisa che le spese per il trasporto di beni vanno indicate in questo rigo se non comprese nel costo dei beni quali oneri accessori; si precisa, altresì, che in riferimento ai premi di assicurazione non si deve tener conto di quelli riguardanti assicurazioni obbligatorie.

Nel **rigo D33** vanno indicati gli altri componenti negativi deducibili non indicati nei precedenti righi, tra i quali:

- le imposte deducibili ed i contributi ad associazioni sindacali e di categoria (vedere in **appendice** la voce "Imposte indeducibili");
- le spese relative a studi e ricerche, di pubblicità e propaganda, di rappresentanza e le altre spese relative a più esercizi

  Si ricorda che, ai sensi dell'art .74, le spese relative a studi e ricerche, sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto. Quelle di pubblicità e propaganda, sostenute a decorrere dal periodo d'imposta per il quale il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi scade successivamente alla data di entrata in vigore della legge 28 dicembre 1995, n. 549, sono deducibili nell'esercizio in cui sono sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. Le spese di rappresentanza, ammesse in deduzione nella misura di un terzo del loro ammontare, sostenute a partire dal predetto periodo d'imposta, sono deducibili per quote costanti nell'esercizio in cui sono sostenute e nei quattro successivi. Le altre spese relative a più esercizi sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio (vedere **"Le novità della disciplina del reddito d'impresa"** contenute nelle istruzioni comuni ai modelli 760/A, 760/C e 760/D).

  Pertanto, relativamente alle spese sostenute nell'esercizio, nel presente rigo va indicato:

  – l'intero ammontare o la quota costante delle spese relative a studi e ricerche, pubblicità e propaganda;
  – la quota pari a 1/15 delle spese di rappresentanza;
  – la quota imputabile all'esercizio delle altre spese relative a più esercizi.

  Nel medesimo rigo va altresì indicata la somma delle quote imputabili all'esercizio relative alle predette spese sostenute negli esercizi precedenti che, per quanto concerne le spese di pubblicità e propaganda e di rappresentanza sono deducibili nella misura prevista dalla previgente disciplina dello stesso art. 74;
- la deduzione forfetaria delle spese non documentate riconosciuta agli intermediari e rappresentanti di commercio e agli esercenti le attività indicate al primo comma dell'art. 1 del DM 13 ottobre 1979. Tale deduzione va calcolata applicando le seguenti percentuali all'ammontare dei ricavi: 3 per cento dei ricavi fino a 12 milioni di lire; 1 per cento dei ricavi oltre 12 milioni e fino a 150 milioni di lire; 0,50 per cento dei ricavi oltre 150 milioni e fino a 180 milioni di lire;
- le spese e gli altri componenti negativi, diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito. Se le spese si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito, sono deducibili con le modalità previste dai commi 5 e 5-bis dell'art. 75;
- le spese e le erogazioni liberali di cui alle lettere c-ter) e c-quater) del comma 2 dell'art. 65, nei limiti ed alle condizioni ivi indicate;
- le erogazioni liberali di cui all'art. 14-bis del D.L. 24 novembre 1994, n. 646, convertito dalla legge 21 gennaio 1995, n. 22;
- le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione - non portate ad incremento del costo dei beni strumentali nel registro dei beni ammortizzabili ai quali si riferiscono - deducibili a norma dell'art. 67, comma 7;
- i compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni, nel caso in cui il soggetto abbia scelto la deduzione di detti compensi interamente nell'esercizio di competenza, anziché secondo le modalità stabilite nella citata norma (vedere in **appendice** la voce "Spese di manutenzione e riparazione").

Nel **rigo D34** va indicato, ai fini dell'agevolazione prevista dall'art. 3 del DL n.357 del 1994, il 50 per cento della differenza tra l'ammontare degli investimenti realizzati nel periodo d'imposta e la media degli investi-

menti realizzati nei cinque periodi di riferimento. Gli investimenti di ciascun periodo vanno assunti al netto delle cessioni di beni strumentali effettuate nel medesimo periodo (vedere in **appendice** la voce "Detassazione del reddito d'impresa reinvestito"). Ai fini del calcolo della predetta agevolazione si rinvia all'apposito prospetto.
Si ricorda che i soggetti che hanno compilato il Mod. 760/E1 devono tener conto anche degli investimenti effettuati nell'esercizio dell'attività di allevamento.
Nel **rigo D35** va indicato il totale dei componenti negativi risultante dalla somma degli importi indicati nei righi da D17 a D34.
Nel **rigo D36** va indicata la differenza tra il totale dei componenti positivi di rigo D16 ed il totale dei componenti negativi di rigo D35.
Nel **rigo D37** vanno indicate le erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, escluse quelle previste dalla lettera c-quater e quelle previste dall'art. 14-bis del DL n. 646 del 1994.
Nel caso in cui l'importo di rigo D36 è positivo:
– nel rigo D37 vanno indicate le erogazioni liberali;
– nel rigo D38 va indicata la differenza tra rigo D36 e rigo D37;
– nel rigo D39 va indicato l'eventuale importo delle perdite derivanti da partecipazioni in società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria (da Mod. 760/H), fino a concorrenza dell'importo di rigo D38.
Se tali perdite d'impresa in contabilità ordinaria sono inferiori all'importo di rigo D38, occorre procedere alla compensazione, fino a concorrenza dell'importo di rigo D38, con l'eventuale eccedenza di perdite di impresa in contabilità ordinaria degli esercizi precedenti non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa del presente periodo d'imposta.
L'eventuale eccedenza di queste ultime perdite, non utilizzate per compensare altri redditi di impresa, va indicata nei corrispondenti righi del prospetto delle perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno, contenuto nel modello 760/B, secondo le istruzioni ivi riportate;
– nel rigo **D40** va indicata la differenza tra l'importo di rigo D38 e quello di rigo D39.
Nel caso in cui l'importo di rigo D36 è negativo, lo stesso va riportato nel **rigo D41**. Al riguardo si ricorda che qualora il contribuente abbia conseguito proventi esenti, nel rigo D41 deve essere indicata la perdita al netto dei proventi esenti dall'imposta, per la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti per effetto dell'applicazione degli articoli 63 e 75, commi 5 e 5-bis.

n Determinazione del reddito ai fini dell'imposta locale sui redditi

Nel **rigo D42** va riportato l'ammontare del reddito d'impresa al lordo delle erogazioni liberali (o della perdita) evidenziato nel rigo D36.
Nel **rigo D43** va indicato il totale degli elementi reddituali che differenziano, aumentandolo, il reddito ai fini ILOR rispetto a quello determinato ai fini IRPEG, riportato nel rigo D42, tra i quali:
– le perdite derivanti da attività commerciali esercitate all'estero mediante stabili organizzazioni con gestione e contabilità separata, in quanto il reddito relativo non è soggetto all'ILOR;
– le perdite derivanti dalla partecipazione in società di persone residenti nel territorio dello Stato, in quanto i redditi derivanti da partecipazioni in tali società non sono soggetti all'ILOR;
– ogni altro componente reddituale che influenzi in aumento il reddito ai fini ILOR.
Nel **rigo D44** va indicato il totale degli elementi reddituali che differenziano, riducendolo, il reddito ai fini ILOR rispetto a quello determinato ai fini IRPEG, riportato nel rigo D42, tra i quali:
– i redditi derivanti da attività commerciali esercitate all'estero mediante stabili organizzazioni con gestione e contabilità separata;
– i redditi derivanti dalla partecipazione in società di persone residenti nel territorio dello Stato;
– i redditi derivanti dalla partecipazione in società ed enti indicati alle lett. a) e b) del comma 1 dell'art. 87 per i quali spetta il credito d'imposta, e alle lettere c) e d) dello stesso articolo che, in base a quanto dispone l'art. 115, comma 2, lett. a), sono esclusi dall'ILOR;
– i redditi di fabbricati a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali od oggetto di locazione, i redditi dominicali delle aree fabbricabili e dei terreni agricoli, e i redditi agrari di cui all'art. 29 del TUIR, in quanto ai sensi dell'art.17, comma 4, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, tali redditi sono esclusi dall'ILOR (vedere in **appendice** la voce "Esclusione dall'ILOR");
– ogni altro componente reddituale che influenzi in diminuzione il reddito ai fini ILOR.
Occorre tener presente che in caso di ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito solo ai fini ILOR o solo ai fini IRPEG, l'ammontare degli interessi passivi e delle spese e altri componenti negativi, che si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito ai fini dell'ILOR, va calcolato rideterminando il rapporto di deducibilità di cui all'art. 63;
A tal fine, i redditi esclusi dall'ILOR ai sensi dell'art. 17, comma 4, del D.Lgs n. 504 del 1992 non vanno considerati né al numeratore né al denominatore del predetto rapporto di deducibilità in conformità a quanto previsto dall'art. 118, comma 2, come modificato dall'art. 3, comma 103, lettera f), della legge n. 549 del 1995.
I redditi derivanti dalla partecipazione in società ed enti residenti vanno considerati sia al numeratore che al denominatore del predetto rapporto di deducibilità, per effetto delle norme contenute nell'art. 3, comma 104, della legge n. 549 del 1995 che ha esteso a tali redditi oggettivamente esclusi dall'ILOR ai sensi dell'art. 115, il criterio previsto per i dividendi e gli interessi di provenienza estera che, pur concorrendo solo in parte a formare reddito ai fini IRPEG, sono computati, ai fini del rapporto di deducibilità di cui all'art. 63, per l'intero ammontare.
Nel **rigo D45** va indicato l'ammontare del reddito esente ai fini ILOR.
Si precisa che nel caso in cui il reddito d'impresa è stato prodotto in più comuni, alcuni dei quali beneficiano di agevolazione fiscale di carattere territoriale, deve essere computata come esente la sola parte del reddito prodotto nei comuni stessi, al netto delle relative spese di produzione.
L'ammontare del reddito esente ai fini ILOR deve risultare dal prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali posto nella quarta pagina del modello base.
Nel **rigo D46** va indicato l'ammontare del reddito di rigo D42, aumentato dell'importo di rigo D43 e diminuito degli importi dei righi D44 e D45. Il risultato di tale operazione costituisce il reddito d'impresa al lordo delle erogazioni liberali.
Nel **rigo D47** vanno indicate le erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, escluse quelle previste dalla lettera c-quater) e quelle previste dall'art. 14-bis del DL n. 646 del 1994.
Nel **rigo D48** va indicato il totale del reddito d'impresa imponibile ai fini ILOR, risultante dalla differenza tra l'importo di rigo D46 e l'ammontare delle erogazioni liberali indicato nel rigo D47.

10
MOD. 760/E - REDDITI DEI TERRENI

Questo modello deve essere compilato solo dagli enti non commerciali residenti in Italia nonché dalle società semplici, dalle società di fatto con oggetto non commerciale e dalle società e associazioni tra artisti e professionisti non residenti (con o senza stabile organizzazione o base fissa in Italia), dalle società non residenti di ogni tipo e dagli enti commerciali non residenti senza stabile organizzazione in Italia che:
a) possiedono, a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale, terreni situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti nel catasto dei terreni con attribuzione di rendita;
b) conducono in affitto fondi nei quali esercitano l'attività agricola (questi ultimi devono compilare il modello limitatamente alle colonne relative al reddito agrario). L'affittuario deve dichiarare il reddito a partire dalla data in cui ha effetto il contratto.

I redditi dominicale e agrario da dichiarare sono quelli risultanti dall'applicazione delle tariffe d'estimo, rivalutati, rispettivamente, del 55 e del 45 per cento per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 1995 ai sensi dell'art. 31, comma 2, della legge 23 dicembre 1994, n. 724.
Se la coltura effettivamente praticata corrisponde a quella risultante dal catasto, detti redditi possono essere rilevati direttamente dagli atti catastali; qualora, invece, non corrisponda, i contribuenti devono determinare il reddito dominicale e agrario dei terreni applicando la tariffa d'estimo media attribuibile alla qualità di coltura praticata, nonché le deduzioni fuori tariffa. La tariffa media è costituita dal rapporto tra la somma delle tariffe imputate alle diverse classi in cui è suddivisa la qualità di coltura ed il numero delle classi stesse. Per le qualità di coltura non censite nello stesso comune o sezione censuaria si applicano le tariffe medie e le deduzioni fuori tariffa attribuite a terreni con le stesse qualità di coltura ubicati nel comune o sezione censuaria più vicina nell'ambito della stessa provincia. Qualora la coltura praticata non trovi ri-

scontro nel quadro di qualificazione della provincia, si applica la tariffa media della coltura del comune o sezione censuaria in cui i redditi sono comparabili per ammontare.
La determinazione del reddito dominicale ed agrario, secondo le modalità sopra ricordate, deve avvenire a partire:
– dal periodo d'imposta successivo a quello in cui si sono verificate le variazioni di coltura che hanno causato l'aumento del reddito;
– dal periodo d'imposta in cui si sono verificate le variazioni di coltura che hanno causato la diminuzione del reddito, qualora la denuncia della variazione all'Ufficio Tecnico Erariale sia stata presentata entro il termine previsto dalla legge, ovvero, se la denuncia è presentata dopo il detto termine, dal periodo d'imposta in cui la stessa è presentata.

Si ricorda che ai sensi degli artt. 27, comma 1, e 31, comma 3, i contribuenti devono denunciare le variazioni dei redditi dominicali e agrari al competente Ufficio Tecnico Erariale entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello in cui le stesse si sono verificate, indicando la partita catastale e le particelle cui le variazioni si riferiscono e unendo la dimostrazione grafica del frazionamento, se le variazioni riguardano porzioni di particelle. In caso di omessa denuncia, nel termine previsto dall'art. 27, delle situazioni che danno luogo a variazioni in aumento del reddito dominicale dei terreni e del reddito agrario, si applica una pena pecuniaria da lire cinquecentomila a lire cinque milioni. Se il terreno è dato in affitto per uso agricolo, la denuncia può essere presentata direttamente dall'affittuario.
In base agli artt. 25, comma 4-bis, e 31, comma 4, i redditi dominicale ed agrario delle superfici adibite alle colture prodotte in serra o alla funghicoltura, in mancanza della corrispondente qualità nel quadro di qualificazione catastale, sono determinati mediante l'applicazione della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia dove è sito il terreno.
I terreni situati all'estero e quelli dati in affitto per usi non agricoli devono essere dichiarati nel Mod. 760/L.
I terreni i cui redditi dominicale e agrario concorrono alla formazione del reddito d'impresa non devono essere indicati nel presente modello.
Non concorrono alla formazione del reddito ai fini IRPEG e non vanno pertanto dichiarati i terreni che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani e i redditi catastali dei terreni, parchi e giardini aperti al pubblico o la cui conservazione sia riconosciuta dal Ministero per i Beni Culturali e Ambientali di pubblico interesse quando al possessore non è derivato per tutto il periodo d'imposta alcun reddito dalla loro utilizzazione. Tale circostanza deve essere denunciata all'ufficio finanziario entro tre mesi dalla data in cui ha avuto inizio.
In ordine alla compilazione del presente modello si precisa quanto segue.
Se non sono intervenute variazioni rispetto a quanto indicato nella dichiarazione relativa al precedente periodo d'imposta e se nessun terreno è stato concesso in affitto in regime legale di determinazione del canone nel corso del 1994 e/o 1995, è possibile compilare il modello secondo le modalità di seguito riportate.
Gli importi indicati nelle colonne 2 e 4 del rigo E44 del mod. 760/E relativo al precedente periodo d'imposta,vanno rivalutati rispettivamente del 55 e del 45 per cento al netto della rivalutazione del 37 e del 32 per cento effettuata lo scorso anno e direttamente riportati nelle corrispondenti colonne 4 e 5 del rigo E44.
Tuttavia, pur in assenza di variazioni, si possono indicare tutti i dati relativi ai terreni da dichiarare, se questa modalità di compilazione risulta più agevole.
I dati di ogni singolo terreno si considerano variati se la quota spettante del reddito è diversa da quella indicata nella dichiarazione relativa al precedente periodo d'imposta, ad esempio in conseguenza di variazioni della quota e/o del periodo di possesso derivanti da acquisti e/o vendite avvenute nel corso del periodo d'imposta oppure per effetto del sorgere o del venir meno di agevolazioni (ad esempio, perdite per eventi naturali, mancata coltivazione).
Non si considera variazione la predetta rivalutazione dei redditi dominicali o agrari.
Se si sono, invece, verificate variazioni rispetto a quanto indicato nella precedente dichiarazione, oppure vengono dichiarati per la prima volta redditi di terreni, il modello va compilato secondo le seguenti modalità: ogni terreno od ogni gruppo di terreni di una stesssa partita catastale va dichiarato utilizzando un singolo rigo del modello.
Nelle **colonne 1** e **2**, indicare il reddito dominicale e il reddito agrario di ciascun terreno o gruppi di terreno, risultanti dall'applicazione delle tariffe d'estimo, rivalutati rispettivamente del 55 e del 45 per cento;
– nelle **colonne 4** e **5**, indicare le quote spettanti dei suddetti redditi sulla base del periodo e della percentuale di possesso.

La **colonna 3** deve essere utilizzata per segnalare (indicando i relativi codici) i seguenti casi particolari:
– terreni concessi in affitto in regime legale di determinazione del canone (codice 1); in tal caso il possessore può dichiarare, indipendentemente dall'effettiva percezione, l'ammontare corrispondente al canone annuo di affitto se questo risulta inferiore all'80 per cento della rendita catastale, indicando nella colonna 3 il codice 1 e nella colonna 4 l'ammontare del canone annuo rapportato alla percentuale di possesso. Se non ricorre tale condizione nella colonna 4 va indicata la quota spettante del reddito dominicale rivalutato.
– la mancata coltivazione, neppure in parte, per un'intera annata agraria e per cause non dipendenti dalla tecnica agraria, del fondo rustico costituito per almeno due terzi da terreni qualificati come coltivabili a prodotti annuali dà diritto alla riduzione al 30 per cento del reddito dominicale e alla esclusione del reddito agrario dall'IRPEG. Rientrano in questa ipotesi altresì i casi di ritiro di seminativi dalla produzione, sempreché i terreni costituenti il fondo rustico siano rimasti effettivamente incolti per l'intera annata agraria, senza sostituzione, neppure parziale, con altra, diversa coltivazione.
In tal caso va indicato nella colonna 3 il codice 2 e nella colonna 4 il 30 per cento del reddito dominicale, rapportato alla percentuale ed al periodo di possesso, mentre nessun importo deve essere indicato, invece, nella colonna 5;
– in caso di perdita, per eventi naturali, di almeno il 30 per cento del prodotto ordinario del fondo nell'anno, se il possessore danneggiato ha denunciato all'Ufficio Tecnico Erariale l'evento dannoso entro tre mesi dalla data in cui si è verificato ovvero, se la data non sia esattamente determinabile, almeno quindici giorni prima dell'inizio del raccolto, i redditi dominicale e agrario relativi ai terreni colpiti dall'evento stesso sono esclusi dall'IRPEG. In tal caso nessun importo deve essere indicato nelle colonne 4 e 5 e nella colonna 3 va indicato il codice 3.

Al rigo E44 indicare l'importo complessivo dei redditi dominicale ed agrario dei terreni indicati nei righi da E1 a E43.

Ai soggetti obbligati alla installazione del registratore di cassa compete un credito d'imposta da indicare nel rigo 30 del modello 760/B pari al 40 per cento del prezzo unitario di acquisto (o del canone annuo di locazione pagato in ciascun periodo d'imposta) non eccedente i due milioni.
Le ritenute operate a titolo di acconto sui contributi corrisposti dall'Unire quale incentivo all'allevamento (risultanti dalla certificazione del predetto ente) devone essere riportate al rigo 42 del quadro 760/B.

11

MOD. 760/E1 - REDDITI DI ALLEVAMENTO DI ANIMALI

Questo modello va compilato dagli enti non commerciali residenti e da quelli non residenti nel territorio dello Stato per la dichiarazione del reddito derivante dall'attività di allevamento di animali eccedente il limite di cui alla lettera *b)* del comma 2 dell'art. 29, qualora detto reddito sia determinato ai sensi dell'art. 78.
In base a tale norma il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito d'impresa nell'ammontare determinato attribuendo a ciascun capo un reddito pari al valore medio del reddito agrario riferibile a ciascun capo allevato entro il limite medesimo, moltiplicato per un coefficiente idoneo a tener conto delle diverse incidenze dei costi.
Il valore medio e il coefficiente sopraindicati sono stabiliti ogni due anni con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro dell'agricoltura e delle foreste.
In attuazione di tale disposizione è stato emanato il DM 14 febbraio 1995, nel quale sono stabiliti:
– il valore medio del reddito agrario riferibile ad ogni capo allevato in eccedenza;
– il coefficiente moltiplicatore di cui all'art. 78, ai fini della determinazione del reddito attribuibile alla stessa attività eccedente.

Il computo del numero di animali allevabili nell'ambito dell'attività agraria e il valore medio di reddito attribuibile ad ogni capo allevato in eccedenza a tale attività, va effettuato sulla base delle **tabelle 1, 2** e **3** allegate al predetto decreto ministeriale che riguardano, rispettivamente, la suddivisione dei terreni in fasce di qualità, la potenzialità di ciascuna fascia espressa in termini di unità foraggere producibili e i valori parametrici riferibili a ciascuna specie animale, da adottare per la determinazione sia del numero dei capi allevabili entro il limite dell'art. 29 sia dell'imponibile da attribuire a ciascun capo eccedente il predetto limite.

Per esigenze di semplificazione, nel presente modello 760/E1 è stato predisposto un prospetto di calcolo desunto dalle predette tabelle, al fine di rendere omogenei i dati relativi a terreni appartenenti a diverse fasce di qualità e ad animali di diversa specie; ciò attraverso un processo di normalizzazione ad unità base di riferimento.
La disciplina di determinazione del reddito ai sensi dell'art. 78 si rende applicabile a tutte le imprese di allevamento, ad esclusione di quelle dei soggetti indicati nelle lettere *a)* e *b)* dell'art. 87, indipendentemente dal regime di contabilità nel quale già si collocano (ordinaria o semplificata), purchè in possesso dei seguenti requisiti:
– che l'impresa di allevamento sia gestita dal titolare di reddito agrario di terreni posseduti a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale o condotti in affitto;
– che l'allevamento sia riferito alle specie animali elencate nella tabella 3 allegata al DM 14 febbraio 1995.
Il reddito delle attività di allevamento, che non rispondono alle sopra richiamate condizioni, deve essere determinato secondo i criteri di cui al capo VI del titolo I del Tuir e deve formare oggetto di dichiarazione negli appositi modelli relativi al reddito di impresa.
Va infine precisato che il sistema di determinazione del reddito secondo i criteri forfetari di cui all'art. 78 non è esclusivo, in quanto l'impresa di allevamento può determinare il reddito relativo all'attività di allevamento di animali oltre il limite di cui alla lettera *b)* del comma 2 dell'art. 29 secondo il regime di determinazione che le è proprio. Tale facoltà va esercitata in sede di dichiarazione, determinando il reddito nel quadro 760/A oppure 760/D, senza utilizzare il quadro 760/E1.
In ordine alla compilazione del presente modello, si precisa che le sezioni I e II contengono gli schemi di normalizzazione desunti dalle tabelle 2 e 3 allegate al più volte citato DM, il cui utilizzo consente di ovviare alle difficoltà di calcolo in presenza di allevamenti esercitati su terreni appartenenti a diverse fasce di qualità.

Nella **sezione I**, vanno indicati i redditi agrari riportati distintamente per fasce di qualità e, attraverso l'applicazione dei coefficienti di normalizzazione a fianco indicati, si ottiene il reddito agrario complessivo normalizzato alla VI fascia (totale A).
Nella **sezione II**, va indicato il numero di capi allevati per ciascuna specie e, attraverso l'applicazione dei coefficienti di normalizzazione a fianco indicati, si ottiene il numero dei capi ridotto all'unità di misura assunto come base, costituito dai piccioni, quaglie e altri volatili (totale B).
Per determinare il reddito ai sensi dell'art.78 si deve sviluppare nella **sezione III** il seguente calcolo:
a) il reddito agrario normalizzato alla VI fascia (totale A) va moltiplicato per il valore 372,4, coefficiente che esprime la quantità di capi della specie presa a base (piccioni, quaglie e altri volatili) allevabili nella VI fascia entro il limite dell'art. 29, per 100.000 lire di reddito agrario; tale valore, rapportato a 100.000, dà il numero di capi allevabili (**colonna 2** del **rigo E1 27**) entro il predetto limite;
b) eseguendo la differenza tra il numero dei capi allevati nella misura normalizzata (totale B) e quello dei capi allevabili entro i predetti limiti (colonna 2 del rigo E127), si ha il numero dei capi eccedenti, espresso in unità base di allevamento (**colonna 3** del **rigo E1 27**);
c) il numero dei capi allevati in eccedenza (colonna 3 del rigo E1 27) va moltiplicato per 96,66, che è la risultante del prodotto tra 33,33, che costituisce il reddito attribuibile a ciascun capo eccedente nella specie base (tabella 3, colonna d), e 2, che è il coefficiente moltiplicatore previsto dal D.M. 14 febbraio 1995, nonché, per il coefficiente di rivalutazione del reddito agrario (pari a 1,45).
Se l'ente non commerciale possiede, oltre al reddito derivante dall'allevamento di animali di cui all'art. 78, anche altro reddito di impresa in regime di contabilità separata ordinaria, lo stesso deve comunque compilare il Mod. 760/E1, il cui risultato deve essere riportato nel Mod. 760/A, apportando le conseguenti variazioni in aumento o in diminuzione. Altrimenti il reddito di allevamento eccedente il limite di cui all'art. 29, va riportato direttamente nel Mod. 760/B, rigo 21.
Ai fini della determinazione del reddito agevolato, ai sensi dell'art. 3 del DL n. 357 del 1994, occorre indicare l'importo di tale reddito nel **rigo E1 28**.
Nel rigo **E1 29** va indicata la sopravvenienza attiva derivante dalla rideterminazione effettuata ai sensi dell'art. 3, comma 89, della L. n. 549 del 1995, del reddito escluso dall'imposizione ai sensi dell'art. 3 del DL n. 357 del 1994 convertito dalla L. n. 489 del 1994, qualora i beni oggetto dell'investimento agevolato, ai sensi del predetto art. 3 del DL 357, sono stati ceduti entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui gli investimenti sono stati realizzati.
Se l'ente possiede altro reddito di impresa (in regime di contabilità sia ordinaria che semplificata), l'importo del reddito agevolato non va indicato nel rigo E1 28, bensì nel Mod. 760/A, rigo A88 o nel Mod. 760/C, righi C9 e C17 o nel Mod. 760/D, rigo D34. In tali quadri dovrà essere indicata altresì la sopravvenienza di cui all'art. 3, comma 89, della L. n. 549 del 1995.
In ogni caso va compilato l'apposito prospetto contenuto nella quarta pagina del Mod. 760.
Nel rigo **E1 30** deve essere indicato il reddito (o la perdita) dell'impresa di allevamento, pari alla differenza tra l'importo di rigo E1 27, colonna 4 e l'importo di rigo E1 28, aumentata dell'importo di rigo E1 29.
Se nel **rigo E1 30**, viene riportata una perdita, la stessa può essere compensata con gli altri redditi d'impresa (indicati nel 760/H) eventualmente posseduti nel periodo di imposta. In tal caso nel rigo E1 32 va indicato zero ed il rigo E1 31 non va compilato. In mancanza di tali redditi di impresa, la perdita deve essere riportata nel rigo 01 del prospetto delle "Perdite d'impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno", contenuto nel modello 760/B.
Se nel **rigo E1 30** viene riportato un reddito, nel **rigo E1 31** va indicato l'importo delle perdite derivanti da attività di impresa in contabilità ordinaria, da mod. 760/H, fino a concorrenza di tale reddito. Qualora dette perdite siano inferiori all'importo indicato nel rigo E1 30, si compensa quest'ultimo importo con l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa in contabilità ordinaria degli esercizi precedenti, non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa del periodo d'imposta (indicate nel prospetto delle perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno contenuto nel mod. 760/B del periodo d'imposta precedente).
L'eccedenza di queste ultime perdite, non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa, va indicata nei corrispondenti campi del prospetto delle perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno, contenuto nel modello 760/B.
L'importo di **rigo E1 32**, risultante dalla differenza tra rigo E1 30, e rigo E1 31, va riportato nel rigo 21 del Mod. 760/B.
I soggetti che non compilano il Mod.760/A, determinano il reddito di allevamento ai fini ILOR, riportando nel **rigo E1 33** il reddito che risulta dalla Sezione III, rigo E1 30 (secondo quanto sopra precisato), dal quale si deduce il reddito esente ai fini ILOR, indicato nel **rigo E1 34**, per il quale deve essere compilato il prospetto delle agevolazioni territoriali e settoriali, posto nella quarta pagina del modello base.
Il reddito di **rigo E1 35** va riportato nel rigo 04 del Mod.760/B.

12
MOD. 760/F - REDDITI DEI FABBRICATI

Questo modello deve essere compilato soltanto dagli enti non commerciali residenti in Italia nonché dalle società semplici, dalle società di fatto con oggetto non commerciale e dalle società e associazioni tra artisti e professionisti non residenti (con o senza stabile organizzazione o base fissa in Italia), dalle società non residenti di ogni tipo e dagli enti commerciali non residenti senza stabile organizzazione in Italia che possiedano a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, fabbricati situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti, con attribuzione di rendita, nel catasto edilizio urbano.
In presenza di redditi di natura fondiaria derivanti dai lastrici solari e dalle aree urbane nonché dai fabbricati situati all'estero deve essere compilato il Mod. 760/L.
I locali per la portineria, l'alloggio del portiere e per altri servizi in comune, oggetto di proprietà condominiale, cui è attribuita o attribuibile una autonoma rendita catastale devono essere dichiarati solo se la quota di reddito di propria spettanza per ciascuna unità immobiliare è di importo superiore a lire 50.000. L'esclusione non si applica per gli immobili concessi in locazione e per i negozi.
Non danno luogo a reddito di fabbricati e non vanno pertanto dichiarati:
– le costruzioni rurali, comprese quelle ad uso non abitativo, appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui sevono, effettivamente adibite agli usi agricoli. Le unità immobiliari che sulla base della vigente normativa non hanno i requisiti per essere considerate rurali devono essere dichiarate utilizzando, in assenza di quella definitiva, la rendita presunta. Sono comunque considerate produttive di reddito dei fabbricati le unità immobiliari ascrivibili alle categorie A/1 e A/8, nonché quelle aventi caratteristiche di lusso; (vedere in **appendice** la voce "Costruzioni rurali");

– le unità immobiliari, anche ad uso diverso da quello di abitazione, per le quali sono state rilasciate licenze, concessioni o autorizzazioni per restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia, limitatamente al periodo di validità del provvedimento, durante il quale l'unità immobiliare non deve essere comunque utilizzata;
– gli immobili completamente adibiti a sedi aperte al pubblico di musei, biblioteche, archivi, cineteche ed emeroteche, quando al possessore non deriva alcun reddito dall'utilizzazione dell'immobile per l'intero anno. Questa circostanza deve essere denunciata all'ufficio finanziario entro tre mesi dalla data in cui ha avuto inizio.

Si ricorda che gli immobili relativi alle imprese commerciali e quelli che costituiscono beni strumentali per l'esercizio di arti e professioni non vanno dichiarati in questo modello. Per maggiori informazioni consultare in **appendice** la voce "Immobili strumentali relativi alle imprese".
In ordine alla compilazione del presente modello, si precisa che, se non sono intervenute variazioni rispetto a quanto indicato nella dichiarazione relativa al precedente periodo d'imposta, è possibile riportare direttamente nella **colonna 7** del rigo **F44** l'importo indicato nel rigo 22 del mod. **760/B/95**.
Tuttavia, pur in assenza di variazioni si possono indicare anche i dati non variati se questa modalità di compilazione risulta più agevole.
I dati dei fabbricati si considerano variati se il reddito imponibile da esporre nella colonna 7 è diverso da quello indicato nel rigo 23 del 760/B/95, ad esempio in conseguenza di variazioni della quota o del periodo di possesso conseguenti ad acquisti e vendite avvenute nel corso del periodo d'imposta oppure per effetto del sorgere o venir meno di agevolazioni (ad esempio immobili in ristrutturazione).
Se invece si sono verificate variazioni, anche in relazione ad uno solo dei fabbricati da dichiarare oppure se vengono dichiarati per la prima volta redditi di fabbricati, compilare il modello secondo le modalità di seguito riportate, tenendo presente che per le unità immobiliari che non hanno subito variazioni è sufficiente compilare solo la colonna 7 relativa al reddito imponibile.
Nella **colonna 1** va indicata la rendita catastale. Per i fabbricati non censiti o con rendita non più adeguata va indicata la rendita catastale presunta.
Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'art. 3 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, la rendita da indicare deve essere determinata mediante l'applicazione della minore tra le tariffe di estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale il fabbricato è collocato. Qualora gli immobili in questione vengano concessi in locazione dovranno essere applicate tutte le regole relative alla tassazione sulla base del reddito effettivo, compreso il confronto tra la rendita ed il canone di locazione.
In caso di immobili inagibili vedere in **appendice** la voce "Immobili inagibili".
Nella **colonna 2** va indicato il periodo di possesso espresso in giorni (365, se per tutto l'anno).
Il reddito dei fabbricati di nuova costruzione va dichiarato a partire dalla data in cui il fabbricato è divenuto atto all'uso cui è destinato o è stato comunque utilizzato dal possessore.
Nella **colonna 3** va indicata la quota di possesso espressa in percentuale (100 per l'intero). Se la percentuale di possesso è variata nel corso dell'anno va indicata la percentuale media di possesso.
La **colonna 4** va compilata se il fabbricato è dato in locazione, indicando l'85 per cento del canone di locazione. Per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano va indicato il 75 per cento del canone.
L'ammontare del canone è quello risultante dal contratto di locazione (compresa la maggiorazione spettante in caso di sublocazione ed escluse le spese di condominio, luce, acqua, gas, portiere, ascensore, riscaldamento e simili, se sono comprese nel canone) e va considerato indipendentemente dalla effettiva percezione.
In caso di comproprietà il canone va indicato per intero indipendentemente dalla quota di possesso.
Nel caso in cui il fabbricato è stato posseduto per una parte dell'anno va indicato il canone relativo al periodo di possesso.
Se il contratto di affitto si riferisce, oltre che alla abitazione, anche alle sue pertinenze (box, cantina, ecc.) iscritte in catasto con autonoma rendita, va indicata per ciascuna unità immobiliare la quota del canone ad essa relativa, determinata ripartendo il canone stesso in misura proporzionale alla rendita catastale di ciascuna unità immobiliare.
Nella **colonna 5** vanno evidenziati, riportando i codici sottoelencati, i seguenti casi:
1 – unità immobiliare adibita ad abitazione principale (solo per le cooperative a proprietà indivisa);
2 – unità immobiliare tenuta a disposizione per la quale si applica l'aumento di un terzo (vedere in **appendice** la voce "Unità immobiliari tenute a disposizione");
3 – unità immobiliare locata in assenza di regime legale di determinazione del canone;
4 – unità immobiliare locata in regime legale di determinazione del canone;
9 – unità immobiliare che non rientra nei casi precedenti.
Nella **colonna 6** vanno evidenziati, riportando i codici sottoelencati, i seguenti casi particolari:
1 – unità immobiliare distrutte o inagibili a seguito di eventi sismici, ed escluse per legge da imposizione (a condizione che sia stato rilasciato un certificato del Comune attestante la distruzione ovvero l'inagibilità del fabbricato);
2 – unità immobiliare per le quali sono state sostenute spese per il contenimento dei consumi energetici per le quali si richiede la deduzione dal reddito complessivo (vedere in **appendice** la voce "Deduzione per il piano energetico nazionale").
3 - unità immobiliare inagibile per la quale è stata richiesta la revisione della rendita.
Nella **colonna 7** va indicata la quota di reddito imponibile in relazione al periodo e alla percentuale di possesso del dichiarante calcolata sulla base delle seguenti precisazioni.
Se la società o l'ente è proprietario al 100 per cento per tutto il periodo di imposta nella colonna 7 va indicato:
– l'importo di colonna 1, se il fabbricato non è affittato o non è tenuto a disposizione (codici 1 e 9 nel campo "Utilizzo" di colonna 5);
– l'importo di colonna 1 maggiorato di un terzo se il fabbricato è tenuto a disposizione (codice 2 nel campo "Utilizzo" di colonna 5);
– il maggiore tra l'importo di colonna 1 e quello del canone di locazione di colonna 4, se il fabbricato è affittato (codice 3 nel campo "Utilizzo" di colonna 5);
– il canone di locazione di colonna 4, se il fabbricato è affittato in regime legale di determinazione del canone (codice 4 nel campo "Utilizzo " di colonna 5).
Se la società o l'ente non è proprietario al 100 per cento o non ha posseduto il fabbricato per tutto il periodo d'imposta nella colonna 7 va indicato il reddito relativo al periodo e alla percentuale di possesso; in particolare:
– se il reddito del fabbricato è determinato in base alla rendita, quest'ultima, eventualmente maggiorata di un terzo, va rapportata al periodo e alla percentuale di possesso;
– se il reddito del fabbricato è determinato in base al canone di locazione quest'ultimo va rapportato alla percentuale di possesso.

Nel **rigo F44** va riportato il totale dei redditi dei fabbricati indicati nei righi da F1 a F43.
Dall'imposta sul reddito delle persone giuridiche dovuta dalle cooperative edilizie a proprietà indivisa si detraggono lire 270 mila per ognuna delle unità immobiliari adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari, rapportate al periodo durante il quale sussiste la detta destinazione; la detrazione compete fino alla concorrenza dell'imposta relativa al reddito dell'unità immobiliare che concorre alla formazione del reddito complessivo.
Tale importo va indicato nel rigo 38 del Mod. 760/B.

13
MOD. 760/G - REDDITI DI CAPITALE

Questo modello deve essere compilato dagli enti non commerciali residenti in Italia nonché dalle società semplici, dalle società di fatto con oggetto non commerciale e dalle società e associazioni tra artisti e professionisti non residenti (con o senza stabile organizzazione o base fissa in Italia), dalle società non residenti di ogni tipo e dagli enti commerciali non residenti senza stabile organizzazione in Italia, relativamente ai redditi di capitale percepiti nel periodo di imposta, senza aver riguardo al momento in cui sono maturati o a quello in cui è sorto il diritto a percepirli.
Per la compilazione del modello e la determinazione del reddito si forniscono i seguenti chiarimenti.
Non devono essere dichiarati i redditi esenti e quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva.
Non costituiscono redditi di capitale gli utili, gli interessi, le rendite e gli altri proventi conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali, che non devono essere indicati in questo modello in quanto concorrono alla formazione del reddito d'impresa.
I redditi prodotti all'estero, distinti secondo le specifiche del modello devono essere elencati, per Stato di provenienza, in un'apposita distinta da allegare al modello stesso, nella quale devono altresì essere indicate le imposte estere pagate in ciascuno Stato in via definitiva nel periodo di imposta e il credito d'imposta di cui all'art. 15, che va indicato nel rigo 40 del Mod. 760/B.

Nei **righi** da **G1** a **G4** devono essere indicati gli utili, anche in natura, compresi gli acconti, distribuiti dalle società di capitale e dagli enti - commerciali e non commerciali - aventi in Italia la sede legale o amministrativa o l'oggetto principale dell'attività, nonché quelli distribuiti da società non residenti di ogni tipo, in dipendenza della partecipazione al capitale di detti soggetti. Devono essere, altresì, inclusi i proventi derivanti da organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero non conformi alle direttive comunitarie e

le somme che, in forza di alcune convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni, vengono corrisposte, in relazione ai dividendi percepiti, a titolo di credito d'imposta (come previsto dalle convenzioni stipulate con la Francia ed il Regno Unito) ovvero di maggiorazione di conguaglio (come previsto dalle convenzioni stipulate con la Germania e la Francia).
Costituiscono altresì utili le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di riduzione del capitale o di liquidazione anche concorsuale di società ed enti, per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate, diminuito delle somme o del valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione delle riserve e altri fondi di cui al comma 1 dell'art. 44 del TUIR (riserve o altri fondi costituiti con sovraprezzi di emissione, con interessi di conguaglio versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote o con versamenti dei soci a fondo perduto o in conto capitale) anche se tali riserve sono state imputate a capitale.

Ai fini della compilazione dei righi da G1 a G4 vedere in **appendice** la voce "Crediti di imposta".

Nel **rigo G1** vanno indicati, in **colonna 1,** gli utili relativamente ai quali compete il credito di imposta sui dividendi nella misura di 9 / 16. Pertanto nella **colonna 1** vanno indicati gli utili, al lordo delle ritenute d'acconto subite; nella **colonna 2**, l'ammontare del credito d'imposta e nella **colonna 3**, l'importo delle ritenute.

Nel **rigo G2** vanno indicati in **colonna 1**, gli utili relativamente ai quali compete il credito d'imposta nella misura del 25 per cento. Pertanto, nella **colonna 1** vanno indicati gli utili al lordo delle ritenute d'acconto subite; nella **colonna 2**, l'ammontare del credito d'imposta e nella **colonna 3**, l'importo delle ritenute.

Nel **rigo G3** vanno indicati gli utili relativamente ai quali non compete il credito d'imposta sui dividendi.
Pertanto, in **colonna 1** vanno indicati gli utili, al lordo delle ritenute subite; in **colonna 3**, l'ammontare delle ritenute.

Nel **rigo G4**, in **colonna 1** va indicata la parte degli utili conseguiti in caso di recesso, di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale di società ed enti, per i quali non spetta il credito d'imposta; in **colonna 3**, vanno indicate le ritenute.
Si ricorda che, ai sensi dell'art. 44, comma 3, il credito di imposta sui dividendi distribuiti dalle società o dagli enti di cui alle lett. a) e b) del comma 1 dell'art. 87 spetta limitatamente alla parte degli utili, da indicare nel rigo G1, proporzionalmente corrispondente alle riserve diverse da quelle di cui all'art. 44, comma 1, anche se imputate a capitale.

Nel **rigo G5**, vanno indicati, in **colonna 1**, gli interessi, e gli altri proventi derivanti da mutui, depositi e conti correnti, compresa la differenza tra la somma percepita alla scadenza e quella data a mutuo o in deposito ovvero in conto corrente indipendentemente dal tipo o dalla forma del contratto, esclusi quelli esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva; in **colonna 3**, va indicato l'importo delle ritenute.
Per i capitali dati a mutuo, gli interessi, salvo prova contraria, si presumono percepiti alle scadenze e nelle misure pattuite per iscritto. Se le scadenze non sono stabilite per iscritto gli interessi si presumono percepiti nell'ammontare maturato nel periodo di imposta. Se la misura non è determinata per iscritto gli interessi si computano al saggio legale.

Nel **rigo G6, colonna 1,** vanno indicati gli interessi e gli altri proventi delle obbligazioni e titoli similari e degli altri titoli diversi dalle azioni e titoli similari, compresa la differenza tra la somma percepita o il valore normale dei beni ricevuti alla scadenza e il prezzo di emissione, percepiti nel periodo d'imposta, per la parte relativa al periodo di possesso, compresi quelli riconosciuti all'ente nel corrispettivo di vendita sia in modo esplicito che implicito. L'importo delle ritenute, da indicare nella **colonna 3**, afferente gli interessi e gli altri proventi delle obbligazioni e titoli similari, diversi da quelli emessi da soggetti non residenti, è calcolato in proporzione all'ammontare degli interessi e altri proventi che concorrono a formare il reddito.

Nel **rigo G7**, vanno indicati i proventi derivanti dalle cessioni a termine di obbligazioni e titoli similari di cui alla lett. b-*bis)* del comma 1 dell'art. 41.
Essi sono costituiti dalla differenza tra il corrispettivo globale della cessione e quello dell'acquisto, se l'acquisto è contestuale alla stipula del contratto a termine, e, negli altri casi, dalla differenza tra il corrispettivo globale della cessione e il valore di mercato del titolo alla data della stipula del contratto a termine. Per le obbligazioni da chiunque emesse all'estero si adotta il cambio del giorno della stipula del contratto a termine. Il valore di mercato deve essere documentato a cura del venditore; in mancanza, i proventi sono determinati in misura pari al 25 per cento su base annua applicato al corrispettivo globale della cessione. Da detto corrispettivo si deducono i redditi maturati nel periodo di valenza del contratto soggetti alla ritenuta alla fonte ai sensi del comma primo dell'art. 26 del DPR n. 600 del 1973, ivi inclusa la parte di differenza tra il valore di rimborso dei titoli e il loro prezzo di emissione, relativa a tale periodo.
Questi ultimi redditi e le ritenute ad essi corrispondenti vanno indicati nel precedente rigo G6.

Nel **rigo G8**, vanno indicate le rendite perpetue, cioé le prestazioni periodiche (di una somma di denaro o di una certa quantità di altre cose fungibili) dovute in perpetuo a titolo di corrispettivo per il trasferimento di un immobile o per la cessione di un capitale, ovvero imposte quali oneri al donatario (art. 1861 del codice civile); sono equiparate alle rendite perpetue tutte le altre prestazioni annue perpetue, a qualsiasi titolo dovute, anche se disposte per testamento (art. 1869 del codice civile).

Nel **rigo G9**, vanno indicati i compensi percepiti per la prestazione di garanzie personali (fidejussioni) o reali (ipoteche, pegni) assunte a fovore di terzi.

Nel **rigo G10**, vanno indicati gli utili, compresa la differenza tra la somma percepita o il valore normale dei beni ricevuti alla scadenza e la somma o il valore normale dei beni apportati, derivanti da contratti di associazione in partecipazione, ad esclusione di quelli in cui l'apporto dell'associato sia costituito esclusivamente da prestazione di lavoro. Trattandosi di redditi di capitale, l'associato non può dedurre dal reddito complessivo l'eventuale quota di partecipazione alle perdite dell'impresa associante. Nello stesso **rigo G10** vanno altresì indicati gli utili derivanti dai contratti di cui al primo comma dell'art. 2554 del codice civile e cioè gli utili derivanti sia da rapporti di cointeressenza agli utili di un'impresa senza partecipazione alle perdite, sia dai contratti con i quali un contraente attribuisce la partecipazione agli utili ed alle perdite della sua impresa, senza il corrispettivo di un determinato apporto, compresa la differenza tra la somma percepita o il valore normale dei beni ricevuti alla scadenza e la somma o il valore normale dei beni apportati. Attesa la natura di reddito di capitale sancita per gli altri rapporti di partecipazione agli utili ed alle perdite testè considerati, l'eventuale quota di partecipazione alle perdite dell'impresa non può essere dedotta dal reddito del partecipante.Le ritenute subite vanno indicate in **colonna 3**.

Nel **rigo G11**, vanno indicati gli utili corrisposti ai mandanti e fiducianti ed ai loro aventi causa dalle società o dagli enti che hanno per oggetto la gestione, nell'interesse collettivo di una pluralità di soggetti, di masse patrimoniali costituite con somme di denaro e beni affidati da terzi o provenienti dai relativi investimenti, compresa la differenza tra l'ammontare ricevuto alla scadenza e quello affidato in gestione.

Nel **rigo G12,** vanno dichiarati gli altri interessi diversi da quelli sopra esaminati, esclusi quelli aventi natura compensativa.
In questo rigo non vanno indicati gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento, se e in quanto costituiscono redditi della stessa categoria di quelli da cui derivano i crediti su cui tali interessi sono maturati. Tali redditi, pertanto, devono essere dichiarati nei singoli modelli nei quali vanno indicati i proventi di cui gli interessi costituiscono un accessorio. Per contro, nel caso in cui tali proventi per qualunque causa non sono imponibili, gli stessi vanno dichiarati in questo modello quali redditi di capitale.
In questo rigo va altresì dichiarato ogni altro provento in misura definita derivante dall'impiego di capitali, ivi inclusi i redditi conseguiti in dipendenza di operazioni di finanziamento in valori mobiliari, sempreché si tratti di titoli relativamente ai quali è prevista la ritenuta alla fonte a titolo di acconto, nonché i redditi conseguiti in dipendenza di operazioni di riporto nei casi in cui la somma ricevuta al termine del contratto sia superiore a quella inizialmente impiegata. Per operazioni di finanziamento in valori mobiliari si intende il contratto di mutuo di valori mobiliari garantito nonché ogni altro contratto che persegue le medesime finalità economiche, compreso quello di riporto, nonché le operazioni "pronti contro termine" aventi ad oggetto valori mobiliari diversi dalle obbligazioni e titoli similari. Trattasi di operazioni nelle quali il corrispettivo a fronte della ottenuta disponibilità dei titoli, assume esclusivamente funzione di garanzia dell'operazione e rimane, pertanto, indisponibile per il soggetto datore dei titoli.

Nel **rigo G13**, vanno dichiarati i proventi conseguiti in sostituzione dei redditi di capitale già considerati nelle precedenti voci, anche per effetto della cessione dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita dei redditi stessi.

Nel **rigo G14**, vanno indicati i redditi di capitale di fonte estera, di cui ai righi P1 e P2 del Mod.760/P, al lordo delle ritenute eventualmente subite all'estero, per i quali il contribuente abbia optato per la tassazione ordinaria, barrando l'apposita casella posta nei righi stessi.

Nel **rigo G15**, vanno indicati i totali delle colonne 1, 2 e 3 dei righi da G1 a G14. L'importo di **colonna 1** va riportato nel rigo 24 del Mod. 760/B, quello di **colonna 2** nel rigo 30 e quello di **colonna 3** nel rigo 42 dello stesso Mod. 760/B.

Il successivo riquadro è destinato alla determinazione dell'imponibile ai fini dell'ILOR.
Tale imposta si applica esclusivamente sui redditi prodotti in Italia. Sono tuttavia esclusi i redditi derivanti da partecipazioni in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche anche se residenti in Italia.
La determinazione dei redditi di capitale assoggettabili ad ILOR si effettua deducendo dall'ammontare complessivo dei redditi, così come riportato nel rigo G16, gli utili di cui ai righi da G1 a G3 nonché i redditi prodotti all'estero indicati nel rigo G18 (e cioè i redditi di capitale corrisposti da soggetti residenti all'estero tranne quelli corrisposti da loro stabili organizzazioni in Italia).

L'importo di **rigo G19** deve essere riportato nel rigo 05 del Mod. 760/B.

14

MOD. 760/H - REDDITI DI PARTECIPAZIONE IN SOCIETÀ DI PERSONE

Questo modello deve essere compilato dagli enti non commerciali residenti e dalle società ed enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato e senza stabile organizzazione in Italia, per dichiarare il reddito (o la perdita) derivante dalla partecipazione in società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice (od equiparate) residenti in Italia.
Le quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore del conferimento dei soci, se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di data anteriore all'inizio del periodo di imposta; se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali.
Questo modello deve essere compilato dai soggetti che partecipano ad un Gruppo europeo di interesse economico (GEIE) residente nel territorio dello Stato o non residente avente nel territorio dello Stato una stabile organizzazione.
I redditi (o le perdite) delle anzidette società personali e dei GEIE sono accertati unitariamente nei confronti di tali soggetti, i quali devono dichiararli nell'apposito Mod. 750, ma sono assoggettati all'imposta personale sul reddito nei confronti dei singoli soci proporzionalmente alle rispettive quote di partecipazione agli utili, anche se detti redditi non sono stati in tutto o in parte distribuiti.
Ciascuno dei soci, soggetto all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, deve dichiarare nel Mod. 760/H la quota del reddito (o della perdita) della società o del GEIE, risultante dalla dichiarazione di questi soggetti, che gli è proporzionalmente imputabile. Nel caso in cui la partecipazione alla società sia stata assunta nell'esercizio di impresa, la quota di reddito (o perdita) deve risultare nel Mod. 760/A o Mod. 760/C o Mod. 760/D, come componente del reddito d'impresa.

Nel primo riquadro vanno riportati i dati relativi alla società o al GEIE cui l'ente o società dichiarante partecipa, indicando il codice fiscale, la ragione sociale, il codice attività, il comune, la provincia, l'indirizzo e il codice di avviamento postale.
Nel secondo riquadro va indicato, per ciascuna società:
– nella **colonna 8**, il reddito totale della società partecipata e/o del GEIE, preceduto dal segno "-" in caso di perdita;
– nella **colonna 9**, il codice 1 o 2 o 3, riferito al tipo di partecipazione, come di seguito indicato:
1 partecipazione in società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria e/o in GEIE;
2 partecipazione in società semplici;
3 altre partecipazioni.
– nella **colonna 10**, l'ammontare della quota di reddito (o di perdita) della società partecipata imputabile all'ente o società dichiarante;
– nella **colonna 11**, la quota del credito d'imposta calcolata sull'ammontare dei dividendi;
– nella **colonna 12**, l'ammontare della quota delle ritenute di acconto subite dalla società partecipata imputabile all'ente o società dichiarante e detraibile dall'imposta dovuta.
La **colonna 13** è riservata ai membri partecipanti a GEIE per dichiarare la quota di reddito ad essi imputabili ai fini ILOR.

Nel **rigo H9** va indicato:
– a **colonna 11,** il totale delle quote del credito d'imposta sui dividendi, da indicare, unitamente agli altri crediti d'imposta, nel rigo 30 e nel rigo 39 del Mod. 760/B;
– a **colonna 12,** il totale delle quote delle ritenute di acconto, da indicare, unitamente alle altre ritenute di acconto, nel rigo 42 del Mod.760/B;.
– a **colonna 13**, il totale delle quote di reddito di partecipazione in GEIE attribuite ai fini ILOR, da indicare nel rigo 06 del mod. 760/B.
Nel **rigo H10** va indicato l'importo complessivo delle quote di reddito derivanti dalle partecipazioni in società di persone e assimilate esercenti attività d'impresa, siano esse in regime di contabilità semplificata che ordinaria, o in GEIE, al netto delle perdite derivanti da partecipazione in società dello stesso tipo in contabilità ordinaria.
Se tale importo è di segno negativo lo stesso, se non utilizzato per compensare altri redditi d'impresa, va riportato nel campo 01 del prospetto delle "Perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno", contenuto nel modello 760/B. In tal caso nel rigo H10 va indicato "zero" e il **rigo H11** non va compilato.
Se invece tale importo è di segno positivo lo stesso va indicato nel rigo H10, mentre nel rigo H11 va indicato l'importo delle perdite d'impresa derivante dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità ordinaria (da quadro 760/A) o delle perdite d'impresa derivanti dall'esercizio di attività d'allevamento con determinazione forfetaria ai sensi dell'art. 78 (da quadro 760/E1), fino a concorrenza dell'importo di rigo H10.
Se tali perdite d'impresa in contabilità ordinaria sono inferiori all'importo di rigo H10 occorre procedere alla compensazione, fino a concorrenza dell'importo di rigo H10, con l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa in contabilità ordinaria degli esercizi precedenti non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa del periodo d'imposta.

L'eventuale eccedenza di quest'ultime perdite, non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa, va indicata nei corrispondenti campi del prospetto delle "Perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno", contenuto nel modello 760/B.
Nel **rigo H12** va indicato il reddito (o la perdita) derivante dalla partecipazione in società semplice al netto delle perdite derivanti dalla partecipazione in società di persone e assimilate esercenti imprese commerciali in contabilità semplificata.
Nel **rigo H13** va indicata la somma algebrica tra rigo H12 ed il risultato della differenza dell'importo di rigo H10 e rigo H11.
Tale somma va riportata, nel rigo 25 del quadro 760/B.
Nel **rigo H14** va indicato l'ammontare del credito d'imposta compreso nel totale del rigo H9, colonna 11, riferibile agli utili derivanti da dividendi distribuiti da società non residenti di cui all'art. 96-bis.

15

MOD. 760/I - REDDITI DERIVANTI DALL'ESERCIZIO DI ARTI E PROFESSIONI

Questo modello va utilizzato dalle società o associazioni fra artisti e professionisti non residenti, le quali svolgono la loro attività in Italia mediante una base fissa (studio, gabinetto medico, laboratorio, ecc.); se l'attività è esercitata in Italia senza base fissa i relativi redditi debbono essere dichiarati nel Mod. 760/L.

I **righi I1**, **I2 e I3** vanno compilati se i dati sono variati rispetto a quelli evidenziati nella precedente dichiarazione. Se nel periodo d'imposta precedente non è stata presentata la dichiarazione, tali righi vanno integralmente compilati. In ogni caso è possibile compilare i predetti righi anche in assenza di variazioni se questa modalità risulta più agevolate.
Nel **rigo I1** va indicato:
- nel **campo 1** la descrizione dell'attività esercitata secondo la classificazione delle attività economiche di cui ai DD.MM. 9 dicembre 1991 e 12 dicembre 1992, consultabile presso gli uffici finanziari;
- nel **campo 2** il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993 rilevabile dalla sopracitata classificazione delle attività economiche.

Nel **rigo I2**, nei campi 1, 2, 3 e 4 va indicato il luogo di esercizio dell'attività stessa con l'indirizzo completo della "base fissa" (studio artistico o professionale, laboratorio, ecc.) in Italia. Se l'attività è svolta in più luoghi deve essere indicato quello in cui sono stati conseguiti i maggiori compensi.
Nel **rigo I3** deve essere indicato il luogo dove sono conservate le scritture contabili. Se le scritture contabili sono conservate presso terzi, occorre indicarne le generalità (o la denominazione) e l'indirizzo di quest'ultimi.
Nel **rigo I4** indicare:
– nel **campo 1**, va barrata la casella se trattasi di nuove iniziative produttive intraprese da meno di cinque periodi d'imposta. La casella non va barrata se le attività intraprese erano preesistenti o in caso di subentro nelle stesse;
– nel **campo 2**, il numero dei giorni in cui si è esercitata l'attività, se la stessa è iniziata o cessata nell'anno;

– nel **campo 3**, l'ammontare complessivo del valore dei beni strumentali. Ai fini della determinazione di tale voce va considerato:
a) il costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione, dei beni ammortizzabili ai sensi dell'art. 50, commi 2, 3 e 3-bis, del testo unico delle imposte sui redditi, al lordo degli ammortamenti;
b) il costo di acquisto sostenuto dal concedente per i beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria. A tal fine non assume alcun rilievo il prezzo di riscatto, anche successivamente all'esercizio dell'opzione di acquisto;
c) il valore normale, al momento della immissione nell'attività, dei beni acquisiti in comodato ovvero in dipendenza di contratto di locazione non finanziaria.

Nella determinazione del valore dei beni strumentali: non si tiene conto degli immobili; va computato il valore dei beni il cui costo unitario non è superiore ad un milione di lire.
Il valore dei beni posseduti per una parte dell'anno va ragguagliato ai giorni di possesso rispetto all'anno.
Nel **rigo I5** va indicato l'ammontare lordo complessivo dei compensi, in denaro e in natura, anche sotto forma di partecipazione agli utili, al netto dell'Iva, derivanti dall'attività professionale o artistica, percepiti nell'anno, nonché i compensi lordi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa che comportano lo svolgimento di attività rientranti nell'oggetto proprio della professione (compensi percepiti da dottori commercialisti o ragionieri per ufficio di sindaco o revisore ricoperti in società o enti). I citati compensi devono essere dichiarati al netto dei contributi previdenziali o assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde.
Nel **rigo I6** va indicato l'ammontare lordo complessivo degli altri proventi, ed, in particolare:
- degli interessi moratori e degli interessi per dilazione di pagamento percepiti nell'anno;
- dei proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni e delle indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanenti o da morte (salvo che trattasi di indennità relative a redditi prodotti in più anni, per le quali è prevista la tassazione separata).

Nel **rigo I7** vanno indicati i compensi non annotati nelle scritture contabili qualora il contribuente intenda avvalersi delle seguenti disposizioni:

- **Ravvedimento operoso ai fini penali**

(Art. 1, comma 4, del DL 10 luglio 1982 n. 429, convertito dalla L. 7 agosto 1982, n. 516)

Tale norma prevede la non punibilità agli effetti penali della omessa annotazione dei compensi nelle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi, a condizione che le annotazioni siano state effettuate in taluna delle scritture contabili, ovvero che i dati delle operazioni risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge e che i compensi non annotati risultino altresì compresi nella dichiarazione dei redditi (utilizzando il presente rigo) e sia versata l'imposta globalmente dovuta.
Tuttavia nel caso in cui non siano state effettuate le annotazioni in una delle scritture contabili obbligatorie o i dati relativi alle operazioni non annotate non risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge, è sufficiente, ai fini della non punibilità, che i compensi risultino compresi nella dichiarazione e sia versata l'imposta globalmente dovuta.
Occorre inoltre che le annotazioni siano state effettuate o i documenti siano stati emessi o i compensi siano compresi nella dichiarazione dei redditi prima che la violazione sia stata constatata e che siano iniziate ispezioni o verifiche.

- **Ravvedimento operoso ai fini amministrativi**

(Art. 55, 4° comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600)

Tale norma prevede che se i compensi non annotati nelle scritture contabili sono specificamente indicati nella relativa dichiarazione dei redditi, e sempreché, le violazioni previste dall'art. 51 dello stesso decreto non siano già state constatate, non si fa luogo all'applicazione delle relative pene pecuniarie qualora, anteriormente alla presentazione della dichiarazione, sia stato eseguito, ai sensi dell'art. 4, comma 1, lettera d), della L. n. 413 del 1991, il versamento diretto al concessionario del servizio della riscossione di una somma pari al 5 per cento dei compensi non annotati nelle scritture contabili.
L'importo e gli estremi di tale versamento vanno indicati nel rigo I28.

- **Adeguamento ai compensi determinati in base ai parametri**

(Art.3, comma 188, della legge 28 dicembre 1995, n. 549)

Il contribuente, utilizzando il **rigo I7**, può incrementare, senza applicazione di sanzioni, i compensi indicati nei righi precedenti, per adeguarli alle risultanze dei parametri di cui al D.P.C.M. del 29 gennaio 1996 (pubblicato nel S.O. n. 15 alla G.U. n. 25 del 31 gennaio 1996),.al fine di evitare l'accertamento induttivo sulla base dei parametri, previsto dall'art. 3, comma 181, della legge n. 549 del 1995. In tal caso si applicano le disposizioni di cui all'art. 55, quarto comma, del DPR n. 600 del 1973 (c.d. "ravvedimento operoso" ai fini amministrativi) ma non è dovuto il versamento della somma pari ad un ventesimo dei compensi non annotati. L'importo di tale adeguamento va anche evidenziato nell'apposito spazio.
Nel **rigo I8** va riportata la somma dei compensi e proventi dei **righi I5, I6 e I7.**
Nel **rigo I9** vanno indicate:
- le spese sostenute nell'anno per l'acquisizione di beni strumentali il cui costo unitario non è superiore ad un milione di lire;
- l'ammontare delle quote di ammortamento di competenza dell'anno relative ai beni mobili strumentali, cioè utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione, determinate secondo i coefficienti stabiliti dal D.M. del 29 ottobre 1974 per i beni acquistati prima del 1° gennaio 1989, e dal D.M. del 31 dicembre 1988 per quelli acquistati successivamente a tale data;
- il 50 per cento delle quote di ammortamento del costo relativo ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641;
- il 50 per cento della quota di ammortamento del costo delle autovetture o autoveicoli, con motore di cilindrata non superiore a 2.000 cc. o con motore diesel di cilindrata non superiore a 2.500 cc., limitatamente ad un solo automezzo per ciascun socio o associato.

Per gli aeromobili da turismo, per le navi o imbarcazioni da diporto, per i motocicli con motore di cilindrata superiore a 350 cc. e per le autovetture e autoveicoli di cilindrata superiore a 2.000 cc, o a 2.500 cc, se con motore diesel acquistati a partire dal 1° gennaio 1985 è stabilita la indeducibilità delle quote di ammortamento.

Nel **rigo I 10** vanno indicati:
- i canoni di locazione finanziaria maturati nel periodo di imposta per i beni mobili strumentali a condizione che la durata del contratto non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. del 29 ottobre 1974, per i contratti stipulati prima del 1° gennaio 1989, e dal D.M.del 31 dicembre 1988, per quelli stipulati successivamente a tale data, evidenziando nell'apposito spazio gli oneri finanziari;
- il 50 per cento dei canoni di locazione finanziaria per le autovetture o autoveicoli con motore di cilindrata non superiore a 2.000 cc., o con motore diesel di cilindrata non superiore a 2.500 cc., limitatamente ad un solo automezzo per ciascun socio o associato;
- il 50 per cento del canone di locazione finanziaria di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641.

Non sono deducibili i canoni di locazione finanziaria degli aeromobili da turismo e delle navi o imbarcazioni da diporto.
Nel rigo **I 11** va indicato:
- il 50 per cento del canone di locazione e / o di noleggio di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641;
- i canoni di locazione e / o di noleggio per i beni mobili strumentali.

Nel rigo **I 12** va indicato:
- l'ammontare della quota di ammortamento di competenza dell'anno del costo di acquisto o di costruzione dell'immobile strumentale acquistato o costruito non oltre il 14 giugno 1990;
- l'ammontare del canone di locazione corrisposto nell'anno 1995 per l'immobile utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione;
- la rendita catastale dell'immobile strumentale utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria ovvero il canone di locazione finanziaria se trattasi di contratti stupulati prima del 15 giugno 1990;
- l'ammontare della quota di competenza dell'anno delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria degli immobili utilizzati nell'esercizio di arti e professioni;
- le spese per i servizi e la manutenzione ordinaria dell'immobile strumentale utilizzato in base a contratto di locazione.

Non sono deducibili i canoni di locazione finanziaria relativi a contratti stipulati a partire dal 15 giugno 1990 per gli immobili adibiti esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione.
Nel rigo I 13, relativamente ai lavorarori dipendenti, indicare:

- l'ammontare complessivo di quanto corrisposto a titolo di retribuzione, al lordo dei contributi previdenziali e assistenziali a carico del dipendente e del datore di lavoro e delle ritenute fiscali. Si precisa che ai sensi dell'art. 50, comma 6, del Tuir, come integrato dall'art. 33, comma 2, del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti degli esercenti arti e professioni sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a lire 350.000; il predetto limite è elevato a lire 500.000 per le trasferte all'estero. Il limite di deducibilità si riferisce esclusivamente alle spese rimborsate a piè di lista e si applica alle trasferte iniziate a partire dal 24 febbraio 1995;
- le quote di accantonamento per indennità di quiescenza e di previdenza maturate nel periodo di imposta . Dette quote debbono risultare da apposito prospetto analitico di calcolo da allegare alla dichiarazione;
- i premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono in tutto o in parte le suddette quote maturate nell'anno.

Nel rigo **I 14,** relativamente ai collaboratori coordinati e continuativi, indicare:

- l'ammontare dei compensi corrisposti, nel periodo d'imposta;
- le quote di accantonamento di fine rapporto maturate nel periodo di imposta relative a collaboratori che prestano la propria attività in base a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa. Dette quote debbono risultare da apposito prospetto analitico di calcolo da allegare alla dichiarazione;
- i premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono in tutto o in parte le suddette quote maturate nell'anno.

Nel **rigo I 15** va indicato l'ammontare complessivo dei compensi corrisposti a terzi per prestazioni professionali e servizi direttamente afferenti all'attività artistica o professionale.

Nel **rigo I 16** va indicato l'ammontare complessivo delle altre spese per prestazioni di lavoro, comprese le indennità per cessazione di rapporti di lavoro dipendente e di collaborazioni coordinate e continuative corrisposte nell'anno per la sola parte non coperta da precedenti accantonamenti, nonché l'ammontare dei relativi acconti e anticipazioni;

Nel **rigo I 17** va indicato l'ammontare degli interessi passivi sostenuti nel periodo di imposta per finanziamenti relativi all'attività artistica o professionale o per dilazione nei pagamenti di beni acquistati per l'esercizio dell'arte o professione. Non sono deducibili gli interessi di cui all'art. 33, comma 3, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (versati dai contribuenti che hanno optato per il versamento trimestrale dell'Iva).

Nel **rigo I 18** va indicato l'ammontare delle spese telefoniche sostenute nel periodo d'imposta, comprensive di quelle relative ad eventuali servizi accessori (quali telefax, videotel, ecc.). Va compreso il 50 per cento delle spese d'impiego relative ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641.

Nel **rigo I 19** va indicata la spesa sostenuta nel periodo d'imposta, per l'acquisto di energia elettrica.

Nel **rigo I 20** va indicato il 50 per cento della spesa sostenuta nel periodo di imposta per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili (benzina, gasolio, metano, ecc.) utilizzati esclusivamente per la trazione di autovetture o autoveicoli, con motore di cilindrata non superiore a 2000 cc. o, se con motore diesel, di cilindrata non superiore a 2500 cc., limitatamente ad un solo automezzo per ciascun socio o associato.

Nel **rigo I 21** va indicato l'ammontare delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande nei pubblici esercizi effettivamente sostenute e idoneamente documentate per un importo complessivo non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi indicati nel **rigo I 8**. Nello spazio tra parentesi deve essere indicato l'ammontare complessivo delle spese sostenute.

Nel **rigo I 22** va indicato l'ammontare complessivo delle spese di rappresentanza effettivamente sostenute ed idoneamente documentate per un importo complessivo non superiore all'1 per cento dell'ammontare dei compensi indicati nel **rigo I 8**. Sono comprese nelle spese di rappresentanza anche quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o professione, nonchè quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito.

Nello spazio tra parentesi deve essere indicato l'ammontare complessivo delle spese sostenute.

Nel **rigo I 23** va indicato il 50 per cento delle spese di partecipazione a convegni, congressi e simili, ovvero a corsi di aggiornamento professionali, ivi comprese quelle eventualmente sostenute per viaggio e soggiorno ai fini della citata partecipazione.

Nel **rigo I 24** vanno indicate:

- il 50 per cento delle spese di manutenzione relative ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 641;
- il 50 per cento delle spese di manutenzione delle autovetture o autoveicoli con motore di cilindrata non superiore a 2.000 cc. o, se con motore diesel, non superiore a 2.500 cc., limitatamente ad un solo automezzo per ciascun socio o associato;
- l'ammontare delle altre spese, ivi inclusi i premi di assicurazione per rischi professionali, inerenti all'attività professionale o artistica, effettivamente sostenute e debitamente documentate.

Nel **rigo I 25** va riportato il totale delle spese, sommando gli importi da rigo I 9 a rigo I 24.

Nel **rigo I 26** va riportata la differenza tra l'importo di rigo I 8 e quello di rigo I25.

Nel **rigo I 27** va indicato l'ammontare delle ritenute d'acconto subite sui compensi derivanti dall'attività professionale o artistica, nonché sui compensi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa per prestazioni che rientrano nell'oggetto proprio della professione.

Nel **rigo I 28** vanno indicati gli estremi del versamento del 5 per cento dei compensi non annotati nelle scritture contabili effettuato presso il concessionario della riscossione ai fini del ravvedimento operoso amministrativo.

16

MOD. 760/L - REDDITI DIVERSI

Questo modello deve essere compilato dagli enti non commerciali residenti e non residenti, nonché dalle società semplici, dalle società di fatto con oggetto non commerciale, dalle associazioni tra artisti e professionisti non residenti (con o senza stabile organizzazione o base fissa in Italia), dalle società non residenti di ogni altro tipo e dagli enti commerciali non residenti senza stabili organizzazioni in Italia.

Per la compilazione del modello e la determinazione del reddito si forniscono i seguenti chiarimenti.

Nel **rigo L1** vanno indicati i corrispettivi lordi percepiti nel periodo di imposta, al netto dell'INVIM, con riferimento alle plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita anche parziale dei terreni o degli edifici.

Nel **rigo L13** va indicato il prezzo d'acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo. Per quanto concerne la nozione tecnica di "lottizzazione" si rinvia alla corrispondente voce nell'**appendice**.

Nel **rigo L2** vanno indicati i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta, al netto dell'INVIM, derivanti dalla cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione o donazione nonchè quelli derivanti dalla cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

Al riguardo si precisa che per terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria s'intendono quelli qualificati come edificabili dal piano generale, o, in mancanza, dagli altri strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione e che la plusvalenza si realizza anche se il terreno è stato acquisito per successione o donazione ovvero è stato acquistato a titolo oneroso da più di cinque anni.

Nel **rigo L14** va indicato il prezzo d'acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo e, per i terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, va indicato il prezzo d'acquisto aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati nonchè dell'INVIM. Per i terreni acquistati per effetto di successione o donazione si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce ed atti registrati, od in seguito definito o liquidato, aumentato di ogni altro costo successivo inerente, nonchè dellNVIM e dell'imposta di successione.

Nel **rigo L3** vanno indicate le somme percepite per indennità di esproprio o a seguito di cessioni volontarie nel corso di procedimenti espropriativi nonchè quelle comunque dovute per effetto di acquisizione coattiva conseguente ad occupazioni di urgenza divenute illegittime comprese le indennità di occupazione e gli interessi comunque dovuti sulle somme predette e le somme per occupazione temporanea, risarcimento danni da occupazione acquisitiva, rivalutazione ed interessi. Si ricorda che la compilazione di questo quadro interessa i soli soggetti che hanno percepito somme assoggettate alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta ed intendono optare per la tassazione di tali plusvalenze nei modi ordinari, scomputando conseguentemente la predetta ritenuta. In tal caso la ritenuta a titolo di imposta operata

dall'ente erogante all'atto della corresponsione delle predette somme, pari al 20 per cento, si considera effettuata a titolo d'acconto e va scomputata indicandola al rigo 42 del mod. 760/B.
A tale proposito si rammenta che il prelievo alla fonte viene effettuato sulle somme erogate, a titolo di indennità di esproprio o ad altro titolo nel corso del procedimento espropriativo, a decorrere dal 1° gennaio 1992.
Per la nozione di occupazione acquisitiva deve farsi riferimento all'espropriazione di fatto che si verifica quando la pubblica autorità, occupando illegittimamente un suolo privato e destinandolo irreversibilmente a realizzazioni di interesse pubblico, crea i presupposti di un provvedimento giudiziario che riconosce al privato una somma a titolo di risarcimento per la privazione del suolo stesso.
In forza delle citate disposizioni le indennità e le altre somme devono essere dichiarate a condizione che siano state corrisposte relativamente ad aree destinate alla realizzazione di opere pubbliche o di infrastrutture urbane all'interno delle zone omogenee di tipo A, B, C e D di cui al D.M. 2 aprile 1968, definite dagli strumenti urbanistici, ovvero di interventi di edilizia residenziale pubblica ed economica e popolare di cui alla legge 18 aprile 1962, n. 167 e successive modificazioni.
Non danno luogo a plusvalenza le somme corrisposte a titolo di indennità di servitù, in quanto nei casi di specie il contribuente conserva la proprietà del cespite. Conseguentemente, in questi casi non si applica la ritenuta di cui all'art. 11, comma 7, della legge 30 dicembre 1991, n. 413.
Nel **rigo L15** va indicato il costo dei terreni di cui al rigo L3, costituito dal prezzo di acquisto aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, nonchè dell'INVIM. Per i terreni acquistati per effetto di successione o donazione si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce ed atti registrati, od in seguito definito o liquidato, aumentato di ogni altro costo successivo inerente, nonchè dell'INVIM e dell'imposta di successione.
Nel **rigo L4** vanno indicati i censi, le decime, i quartesi e gli altri redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente, ancorchè consistenti in prodotti del fondo o commisurati ad essi; sono compresi i redditi dei terreni dati in affitto per usi non agricoli e i redditi dei beni immobili situati nel territorio dello Stato che non sono e non devono essere iscritti in catasto con attribuzione di rendita, per l'ammontare percepito nel periodo di imposta.
Nel **rigo L5** vanno indicati i redditi dei terreni e dei fabbricati situati all'estero, riportando l'ammontare netto soggetto ad imposta sul reddito nello Stato estero per il periodo d'imposta o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo di imposta estero che scade nel corso di quello italiano.
Se lo Stato estero tassa l'immobile in base alle rendite catastali o criteri similari, il contribuente deve dichiarare l'ammontare risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero, ridotto delle spese eventualmente ivi; riconosciute; al contribuente spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero secondo i criteri stabiliti dall'art. 15; vedere la voce "crediti d'imposta" nell'**appendice.**
Se il reddito derivante dalla locazione dell'immobile sito all'estero è soggetto ad imposta nello Stato estero, il contribuente deve indicare l'ammontare dichiarato nello Stato estero senza alcuna deduzione di spese. In tale ipotesi, al contribuente spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero e non l'abbattimento forfetario del 15 per cento.
Se il reddito costituito dal canone di locazione non è soggetto ad imposta sui redditi nel Paese estero, il contribuente deve dichiarare l'ammontare percepito, ridotto del 15 per cento a titolo di deduzione forfetaria delle spese.
Se lo stato estero non assoggetta ad imposizione l'immobile e il contribuente non ha percepito alcun reddito, il rigo L5 non deve essere compilato.
Nel **rigo L6** vanno indicati i redditi derivanti dalla utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di invenzioni industriali ecc., per l'ammontare percepito nel periodo di imposta, ridotto del 25 per cento se i diritti, dalla cui utilizzazione derivano, sono stati acquistati a titolo oneroso.
Nel **rigo L7** vanno indicati i proventi percepiti nel periodo di imposta derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili, dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di veicoli, macchine e altri beni mobili.
Nel **rigo L16** vanno indicate le spese specificamente inerenti alle attività di cui al rigo L7.
Nel **rigo L8** vanno indicati i proventi percepiti nel periodo di imposta derivanti dall'affitto o dalla concessione in usufrutto di aziende.
Nel **rigo L17** vanno indicate le spese specificamente inerenti alle attività di cui al rigo L8.
Nel **rigo L9** vanno indicati i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, derivanti dalla vendita totale o parziale dell'unica azienda che era stata in precedenza data in affitto o concessa in usufrutto.
Nel **rigo L18** va indicato il costo non ammortizzato relativo all'azienda ceduta di cui al rigo L9.
Nel **rigo L10** vanno indicati i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente.
Nel **rigo L19** vanno indicate le spese specificamente inerenti alle attività di cui al rigo L10.
Nel **rigo L11** vanno indicati i compensi percepiti nel periodo di imposta derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere.
Nel **rigo L20** vanno indicate le spese specificamente inerenti alle attività di cui al rigo L11.
Si precisa che le spese e gli oneri da indicare nei **righi** da **L13** a **L 20** non possono in ogni caso superare gli ammontari a ciascuno di essi corrispondenti, indicati nei righi da L1 a L11.
Va precisato, peraltro che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai contribuenti in regime sostitutivo, di cui all'art. 1, del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, non costituiscono componenti negativi deducibili ai fini della determinazione del reddito dei cessionari o committenti. Tale circostanza deve risultare dalle fatture o dagli altri documenti comprovanti l'effettuazione delle operazioni.
Il reddito ai fini IRPEG si determina sottraendo l'ammontare di rigo L21 da quello di rigo L12. Detto reddito va riportato nel rigo 27 del Mod. 760/B.
Nel **rigo L27** va indicata, ai fini dell'esclusione dall'ILOR, anche la rendita catastale dei fabbricati facenti parte dell'unica azienda concessa in affitto o in usufrutto nonché dei terreni dati in affitto per uso non agricolo senza tener conto della rivalutazione dei redditi dei terreni prevista dall'art. 31 della legge 23 dicembre 1994, n. 724.
Il reddito ai fini ILOR si determina sottraendo dall'importo di rigo L24 gli importi dei righi L25, L26 e L27.
Detto reddito va riportato nel rigo 07 del Mod. 760/B.

17

MOD. 760/O - PLUSVALENZE SOGGETTE AD IMPOSTA SOSTITUTIVA

Questo modello deve essere compilato dagli enti non commerciali residenti per dichiarare le plusvalenze e/o le minusvalenze, diverse da quelle conseguite nell'esercizio di imprese commerciali, realizzate mediante cessione a titolo oneroso di azioni, quote rappresentative del capitale o del patrimonio e di altre partecipazioni analoghe, nonché dei certificati rappresentativi di partecipazione in società, associazioni, enti ed altri organismi nazionali ed esteri, di obbligazioni convertibili, diritti di opzione ed ogni altro diritto, che non abbia natura di interesse, connesso ai predetti rapporti, ancorché derivanti da operazioni a premio e da compravendita a pronti o a termine.
Deve essere altresì compilato per dichiarare le suddette plusvalenze e/o minusvalenze, relative a beni che si trovano nel territorio dello Stato - tenendo conto che si considerano in ogni caso esistenti nel territorio stesso le partecipazioni in società a responsabilità limitata, in nome collettivo ed in accomandita semplice quivi residenti - realizzate dalle società di fatto con oggetto non commerciale nonché dalle società ed associazioni fra artisti e professionisti non residenti (con o senza base fissa in Italia), dalle società di ogni tipo e dagli enti commerciali non residenti privi di stabile organizzazione.
Non vanno dichiarate le plusvalenze assoggettate all'imposta sostitutiva in misura forfetaria ai sensi dell'art. 3 del 28 gennaio 1991, n. 27, convertito con modificazioni dalla legge 25 marzo 1991, n. 102, relative a cessioni per le quali è operante l'opzione prevista dalla citata norma.
Si fa tuttavia presente che l'opzione predetta, da esercitare all'atto della prima cessione effettuata nel periodo di imposta e valida per tutte le altre operazioni che vengono poste in essere nello stesso periodo di imposta, non può essere esercitata per le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni sociali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'art. 81, escluse quelle acquisite per successione, superiori al 2, al 5 o al 10 per cento del capitale della società, a seconda che si tratti di azioni ammesse alla borsa o al mercato ristretto, di altre azioni o di partecipazioni non azionarie, tenendo conto, per il computo della percentuale della partecipazione ceduta, di tutte le cessioni effettuate nel corso di dodici mesi, ancorché nei confronti di soggetti diversi.
Poiché tale ipotesi comporta l'assoggettamento al regime analitico delle plusvalenze relative alle partecipazioni per le quali si è verificato il suddetto superamento, l'eventuale imposta sostitutiva applicata, in misura forfetaria ai sensi del citato art. 3, sulle cessioni effettuate anteriormente al superamento delle percentuali predette, costituisce credito di imposta da indicare nel rigo O7, ai fini dell'imposta sostitutiva calcolata secondo il criterio ordinario previsto dall'art. 2 del provvedimento stesso.
L'imposta sostitutiva in questione non è dovuta per le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di valori mobiliari quotati nei mercati regolamentati italiani, fino al riordino del trattamento tributario dei redditi di capitale
La plusvalenza relativa alle cessioni delle partecipazioni di cui alle lettere c) e c-bis) del comma 1 del citato art. 81, è costituita dalla differenza tra il corrispettivo percepito comprensivo degli interessi per dilazione di pagamento ed il prezzo pagato all'atto del precedente acquisto ovvero, se l'acquisto è avvenuto per successione, il valo-

re definito o, in mancanza, quello dichiarato ai fini della relativa imposta; per le partecipazioni ricevute in donazione dal cedente si fa riferimento al prezzo che è stato pagato all'atto dell'ultimo acquisto avvenuto a titolo oneroso, ovvero al valore definito dal precedente titolare o, in mancanza, da lui dichiarato agli effetti dell'imposta di successione. In ogni caso il prezzo è aumentato di ogni altro costo inerente alla partecipazione ceduta (bolli, commissioni, imposte, ecc., con esclusione degli oneri finanziari di qualsiasi genere) ed è diminuito delle somme o del valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione delle riserve e altri fondi di cui all'art. 44, comma 1, del TUIR.
Ai fini della determinazione della plusvalenza il costo fiscalmente riconosciuto deve essere adeguato in base ad un coefficiente pari al tasso di variazione della media dei valori dell'indice mensile dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati, rilevati nell'anno in cui si è verificata la cessione rispetto a quella dei medesimi valori rilevati nell'anno in cui è avvenuto l'acquisto, a condizione che tra la cessione e l'acquisto siano intercorsi non meno di 12 mesi.
I coefficienti di adeguamento sono stati approvati con D.M. 31 gennaio 1996, pubblicato sulla G.U. n. 29 del 5 febbraio 1996.
Tuttavia, limitatamente alle plusvalenze divenute imponibili per effetto del DL n. 27 del 1991, comprese le plusvalenze su partecipazioni sociali possedute al 28 gennaio 1991 da meno di cinque anni e cedute dopo il compimento del quinquennio, a richiesta dell'interessato, può essere assunto per la determinazione del prezzo di acquisto di titoli, quote o diritti quotati in borsa o negoziati al mercato ristretto, quello risultante dalla media dei prezzi di compenso o dei prezzi, fatti nel corso dell'anno 1990, della borsa valori di Milano, o, in difetto, delle borse presso cui i titoli sono quotati; per gli altri titoli, quote o diritti non quotati può essere assunto, a richiesta dell'interessato, il valore al 28 gennaio 1991, data di entrata in vigore del DL n. 27 del 1991, risultante da apposita valutazione peritale.
L'imposta sostitutiva è dovuta nella misura del 25 per cento ed è commisurata all'ammontare delle plusvalenze al netto delle minusvalenze determinate con gli stessi criteri previsti per le plusvalenze. Se l'ammontare delle minusvalenze supera quello delle plusvalenze, la differenza può essere computata in diminuzione dei redditi della stessa specie, realizzati nei successivi periodi di imposta ma non oltre il quinto.
Oltre alla compilazione del Modello 760/O, il contribuente è tenuto a compilare un apposito prospetto indicando, per ognuna delle operazioni eseguite, l'ammontare lordo dei corrispettivi, l'ammontare dei correlativi costi, l'eventuale importo derivante dall'applicazione del coefficiente di rivalutazione del costo, come sopra determinato ed il risultato del calcolo effettuato. Questo prospetto deve essere conservato ed esibito o trasmesso all'ufficio tributario nel caso in cui quest'ultimo ne faccia richiesta.
Nel **rigo O1** va indicato il totale dei corrispettivi delle cessioni delle partecipazioni e dei diritti, effettuate nel periodo di imposta, per l'importo effettivamente percepito, incluse le somme percepite precedentemente a titolo di anticipazione e gli interessi per dilazioni di pagamento. In questo rigo va indicata anche la quota parte dei corrispettivi delle cessioni di partecipazioni poste in essere a partire dal 28 gennaio 1991, per le quali è stato convenuto il pagamento rateale, secondo i chiarimenti forniti nel rigo successivo, concernente il costo fiscale dell'operazione.

Nel **rigo O2** va indicato l'importo complessivo del costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni e dei diritti ceduti, incrementato, o decrementato, come sopra indicato, dell'ammontare derivante dall'applicazione del coefficiente di rivalutazione del costo. Se, per la determinazione del prezzo d'acquisto dei titoli ceduti, è stato assunto il valore (alla data del 28 gennaio 1991) risultante da apposita perizia, per la valutazione del costo si deve applicare il coefficiente di rivalutazione a decorrere da tale data.
Nel caso di cessione di quote di società di persone, il coefficiente di rivalutazione del costo si applica sul risultato dell'operazione che tiene conto degli incrementi e dei decrementi previsti dall'art. 82, comma 1-bis. Pertanto non devono essere autonomamente rivalutati i redditi imputati al socio - che si aggiungono al costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione - e gli utili distribuiti - che si scomputano dal costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione stessa -. Coerentemente con tale criterio, il costo da rivalutare va decrementato delle perdite imputate al socio e incrementato delle somme versate a copertura di perdite. Qualora non sia stato percepito nel periodo di imposta tutto il corrispettivo pattuito, conformemente a specifiche clausole contrattuali che prevedono il pagamento rateale del corrispettivo ed il numero delle rate stabilite, in tale rigo deve essere indicato il costo fiscalmente rilevante, incrementato o decrementato come sopra indicato, in misura proporzionalmente corrispondente alle somme percepite nel periodo di imposta.
Con riferimento ai righi precedenti si precisa che in essi devono essere indicati rispettivamente i corrispettivi percepiti ed i costi fiscalmente rilevanti, incrementati o decrementati come sopra indicato, relativi a tutte le cessioni del periodo di imposta. Nei medesimi righi vanno indicate le cessioni assoggettate, in dipendenza dell'opzione esercitata ai sensi dell'art. 3, all'imposta sostitutiva secondo il regime forfetario nell'ipotesi di superamento delle percentuali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'art. 81 che comporta l'attrazione di tali operazioni al regime analitico, e ciò anche quando tale superamento si sia verificato per effetto delle cessioni effettuate nel corso dei dodici mesi precedenti.
Nel **rigo O3** va indicata la differenza tra l'importo del rigo O1 e quello del rigo O2. Nel caso in cui l'importo di rigo O2 è superiore a quello di rigo O1, la minusvalenza potrà essere portata in diminuzione delle eventuali plusvalenze della specie realizzate nel quinquennio successivo. Ricorrendo questa ipotesi indicare "zero" nel rigo O3 e nella Sezione "Minusvalenze non compensate nell'anno" riportare la somma algebrica degli importi indicati nei precedenti righi.
Nel **rigo O4** va indicata, fino a concorrenza dell'importo di rigo O3, l'eventuale eccedenza delle minusvalenze rispetto alle plusvalenze, derivanti da cessioni effettuate in precedenti periodi di imposta.
Nel **rigo O6** va indicata l'imposta sostitutiva, pari al 25 per cento dell'importo di rigo O5.
Nel **rigo O7** va indicato il credito d'imposta pari all'imposta sostitutiva pagata in base al regime forfetario.
Nel **rigo O8** va indicato l'ammontare dell'imposta sostitutiva versata e gli estremi del versamento che deve essere effettuato presso il concessionario della riscossione o mediante delega alla banca, utilizzando il codice 2122; gli intestatari di conto fiscale devono utilizzare i modelli 22 (concessionario), 31 (posta) o D (banca), mentre i non intestatari di conto fiscale, devono utilizzare i modelli 8 (concessionario) o 11 (posta).

Nel **rigo O9** va indicato l'ammontare dell'imposta sostitutiva di cui si chiede il rimborso, quando l'importo di rigo O7 è superiore a quello di rigo O6.

18

MOD. 760/P - REDDITI DI FONTE ESTERA ASSOGGETTABILI A TASSAZIONE SEPARATA

Nel presente modello vanno indicati alcuni redditi di fonte estera diversi dai redditi relativamente ai quali si rende applicabile in Italia la ritenuta a titolo d'acconto (dividendi, interessi derivanti da mutui, obbligazioni ecc.) percepiti direttamente dal contribuente senza l'intervento di intermediari residenti ovvero quando tale intervento non ha comportato l'applicazione della ritenuta alla fonte. Su tali redditi si rende applicabile l'imposta nella stessa misura della ritenuta alla fonte a titolo di imposta che sarebbe stata effettuata in Italia.
Nella **colonna 1** va specificato il tipo di reddito; nella **colonna 2** lo Stato estero in cui il reddito è stato prodotto; nella **colonna 3** il soggetto che ha erogato il reddito; nella **colonna 4** l'ammontare del reddito, al netto di eventuali ritenute subite nello Stato estero; nella **colonna 5** l'aliquota applicabile.
Il **rigo P1** va utilizzato per dichiarare i redditi di fonte estera, compresi gli interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e degli altri titoli di cui all'art. 31 del D.P.R. n. 601 del 1973, quelli con regime fiscale equiparato emessi all'estero dal 10 settembre 1992 e quelli delle obbligazioni medesime, che vengono riconosciuti sia in modo esplicito che implicito nel corrispettivo di acquisto dei titoli stessi da soggetti non residenti nonché le plusvalenze di cui all'art. 81, comma 1, lettera c-ter), realizzate mediante cessione a termine di valute estere ovvero conseguite attraverso altri contratti che assumono, anche in modo implicito, valori a termine delle valute come riferimento per la determinazione del corrispettivo derivanti da operazioni con soggetti non residenti. Per detti redditi può essere esercitata, barrando l'apposita casella nella **colonna 6**, l'opzione per la tassazione ordinaria ai sensi dell'art. 8, comma 1, del DL n. 167 del 1990. In tal caso, i redditi del presente rigo, al lordo delle eventuali ritenute subite all'estero, concorrono alla formazione del reddito complessivo e vanno indicati nel mod. 760/A o 760/C o 760/D, ovvero nel rigo G14 del Mod. 760/G e per essi spetta il credito di imposta per i redditi prodotti all'estero.

Il **rigo P2** va utilizzato per dichiarare i proventi, compresa la differenza tra il valore di riscatto o di cessione delle quote o azioni ed il valore di sottoscrizione o di acquisto delle quote o azioni medesime, derivanti dalla partecipazione a organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero situati negli Stati membri della UE, conformi alle direttive comunitarie, le cui quote sono collocate all'estero o comunque i relativi proventi sono conseguiti senza applicazione della ritenuta del 12,50 per cento.
Anche per detti proventi può essere esercitata l'opzione per la tassazione ordinaria. In tal caso va barrata l'apposita casella, secondo i chiarimenti forniti in relazione ai redditi da indicare nel rigo P1.

19

MOD. 760/R - CREDITI DI IMPOSTA

Generalità

Il Mod. 760/R va utilizzato per l'indicazione dei dati relativi ai crediti d'imposta concessi:
– alle imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi;
– alle piccole e medie imprese per gli investimenti innovativi e le spese di ricerca;
– ai titolari di licenza per l'esercizio del servizio di taxi o di autorizzazione per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente;
– ai datori di lavoro per l'incremento della base occupazionale (premio di assunzione);
– alle imprese rivenditrici di prodotti audiovisivi e cinefotoottici;
– alle imprese operanti nei bacini minerari.

Le imprese che fruiscono dei crediti sopra indicati devono tenere presenti le seguenti regole di carattere generale:
– il credito d'imposta non dà diritto a rimborso (neanche qualora non risulti completamente utilizzato);
– in caso di utilizzo del credito d'imposta non spettante, o spettante in misura inferiore, si rendono applicabili le sanzioni ordinariamente previste a seguito della liquidazione delle imposte dovute in base alla dichiarazione dei redditi, ai sensi dell'art. 36-bis del DPR n. 600 del 1973 (la soprattassa del 40 per cento ovvero la pena pecuniaria dal 40 al 120 per cento).

Il presente Mod. 760/R contiene infine il prospetto per l'indicazione della sospensione dei versamenti di imposta dei creditori verso l'EFIM.

• Credito di imposta concesso a favore delle imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi

Il presente prospetto deve essere utilizzato dalle imprese autorizzate all'esercizio dell'autotrasporto di cose per conto di terzi, iscritte all'albo degli autotrasportatori di cui alla legge 6 giugno 1974, n. 298, per l'indicazione dell'utilizzo del credito di imposta ad esse spettante ai sensi dell'art. 13, comma 1, del DL 27 aprile 1990, n. 90, convertito dalla legge 26 giugno 1990, n. 165, e successive integrazioni e, in particolare, della parte di credito residuo risultante dalla precedente dichiarazione.
Tale credito d'imposta, che non concorre alla formazione del reddito imponibile, vale ai fini del versamento dell'IRPEG, dell'ILOR, dell'IVA e delle ritenute alla fonte operate sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi di lavoro autonomo.
Il presente prospetto, composto di due riquadri rispettivamente per l'anno 1995 e per l'anno 1996, va compilato ai fini dell'utilizzo del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione fino alla data di presentazione della presente dichiarazione.
Nel primo riquadro va indicato:
– nel **rigo R1,** il credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione;
– nel **rigo R2**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo R1, utilizzato a compensazione dell'ILOR dovuta nel 1995 e relativa al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R3**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo R1, utilizzato a compensazione dell'IRPEG dovuta nel 1995 e relativa al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R4**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo R1 utilizzato a compensazione dell'IVA dovuta nel 1995 a decorrere dalla data di presentazione della precedente dichiarazione;
– nel **rigo R5**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo R1 utilizzato per il versamento delle ritenute effettuate nel 1995 a decorrere dalla data di presentazione della precedente dichiarazione.
– nel **rigo R6**, l'ammontare del credito d'imposta residuo del 1995 ottenuto dalla differenza tra l'importo di rigo R1 e la somma degli importi da rigo R2 a R5;

Nel secondo riquadro va indicato:
– nel **rigo R7**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo R6 utilizzato a compensazione dell'ILOR dovuta nel 1996 per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R8**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo R6 utilizzato a compensazione dell'IRPEG dovuta nel 1996 per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R9**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo R6 utilizzato a compensazione dell'IVA dovuta a decorrere dal 1° gennaio 1996 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
– nel **rigo R10**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo R6 utilizzato per il versamento delle ritenute effettuate a decorrere dal 1° gennaio 1996 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
– nel **rigo R11**, l'ammontare del credito d'imposta residuo ottenuto dalla differenza tra il rigo R6 e la somma degli importi da rigo R7 a R10.

• Credito d'imposta concesso a favore delle piccole e medie imprese, ai sensi degli artt. 5, 6 e 8 della legge n. 317 del 1991

I presenti prospetti devono essere compilati dalle piccole e medie imprese cui è stato concesso il credito di imposta previsto dagli articoli 5, 6 e 8 della legge n. 317 del 1991.
Si fa presente che detto credito di imposta deve essere indicato, a pena di decadenza - e quindi anche nel caso in cui esso non venga utilizzato - nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel corso del quale è concesso il beneficio.
Tale credito d'imposta può essere fatto valere ai fini del versamento dell'IRPEG e dell'ILOR, fino a concorrenza dell'imposta dovuta per il periodo di imposta nel corso del quale il credito è concesso; l'eventuale eccedenza è computata in diminuzione dell'imposta relativa ai periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto, ovvero è computata indifferentemente in diminuzione, nei medesimi periodi di imposta, dai versamenti dell'IVA successivi alla presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il credito è indicato.
Si ricorda che, ai sensi dell'art. 11, comma 1, della citata legge n. 317 del 1991, il credito d'imposta di cui agli artt. 5, 6 e 8, è considerato sopravvenienza attiva del periodo in cui è stato concesso, ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b) del Tuir.

• Credito d'imposta concesso per investimenti innovativi (artt. 5 e 6 della legge n. 317 del 1991)

Nel prospetto va indicato:

– nel **rigo R12**, **colonne 1, 2, 3 e 4,** gli ammontari del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione e rilevati dal rigo R53, colonne 1, 2, 3 e 4 del Mod. 760/R/95;
– nel **rigo R13**, **colonna 5,** l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R14**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3 e 4**, l'ammontare del credito residuo di cui alle corrispondenti colonne del rigo R12, utilizzato ai fini del versamento dell'ILOR relativa al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R14**, **colonna 5,** l'ammontare del credito di cui al rigo R13, colonna 5, utilizzato a compensazione dell'ILOR relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R15**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3 e 4**, l'ammontare del credito residuo di cui alle corrispondenti colonne del rigo R12, utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEG relativa al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R15**, **colonna 5,** l'ammontare del credito di cui al rigo R13, colonna 5, utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R16**, distintamente per ognuna delle **colonne 1, 2, 3 e 4,** l'ammontare del credito residuo di cui alle corrispondenti colonne del rigo R12, utilizzato ai fini del versamento dell'IVA relativa al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R17**, **colonna 2,** la differenza tra l'ammontare di rigo R12, colonna 2, e la somma degli importi da rigo R14 a R16, colonna 2, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'ILOR e dell'IVA relativamente al periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R17**, **colonna 3,** la differenza tra l'ammontare di rigo R12, colonna 3, e la somma degli importi da rigo R14 a R16, colonna 3, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'ILOR e dell'IVA relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione ma non oltre il secondo;
– nel **rigo R17**, **colonna 4,** la differenza tra l'ammontare di rigo R12, colonna 4, e la somma degli importi da rigo R14 a R16, colonna 4, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'ILOR e dell'IVA relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione ma non oltre il terzo;
– nel **rigo R17**, **colonna 5,** la differenza tra l'ammontare di rigo R13, colonna 5, e la somma degli importi dei righi R14 e R15, colonna 5, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'ILOR e dell'IVA relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione ma non oltre il quarto.

• Credito d'imposta concesso per spese di ricerca (art. 8 della legge n. 317 del 1991)

Nel prospetto va indicato:
– nel **rigo R18**, l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione e rilevato dal rigo R53, colonna 5 del Mod. 760/R/95;
– nel **rigo R19**, l'ammontare del credito concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R20**, **colonna 4**, l'ammontare del credito residuo di cui al rigo R18 utilizzato a compensazione dell'ILOR relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;

– nel **rigo R20**, **colonna 5**, l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo R19 utilizzato a compensazione dell'ILOR relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R21**, **colonna 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo R18 utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R21**, **colonna 5**, l'ammontare del credito di cui al rigo R19 utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R22**, **colonna 4**, l'ammontare del credito residuo di cui al rigo R18, utilizzato ai fini del versamento dell'IVA relativa al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R23**, **colonna 4**, la differenza tra l'ammontare di rigo R18, colonna 4 e la somma degli importi dei righi da R20 a R22, colonna 4, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'ILOR e dell'IVA relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione ma non oltre il terzo;
– nel **rigo R23**, **colonna 5**, la differenza tra l'ammontare di rigo R19, colonna 5, e la somma degli importi dei righi R20 e R21, colonna 5, che può essere utilizzata a compensazione dell'IRPEG, dell'ILOR e dell'IVA relativamente ai periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione ma non oltre il quarto.

- **Credito d'imposta concesso a favore dei titolari di licenza per l'esercizio del servizio di taxi (art. 20 del DL n. 331 del 1993)**

Le società titolari di licenza per l'esercizio del servizio di taxi o di autorizzazione per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente, ai sensi del DM 29 marzo 1994, devono indicare, a pena di decadenza, - e quindi anche nel caso in cui esso non venga utilizzato - nel presente Mod. 760/R il credito d'imposta concesso per l'anno 1995.
Tale credito d'imposta può essere fatto valere ai fini del versamento dell'IRPEG, dell'ILOR e dell'IVA fino a concorrenza dell'imposta dovuta per il periodo d'imposta con riferimento al quale il credito è concesso, nonchè per il versamento delle ritenute alla fonte operate sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi di lavoro autonomo; l'eventuale eccedenza può essere computata in diminuzione dei versamenti successivi oppure, ai sensi del DM 27 settembre 1995, utilizzata mediante rilascio di buoni d'imposta.
Pertanto, nel prospetto vanno indicati:
– nel **rigo R24**, l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione, rilevato dal rigo R60, colonna 1, del Mod. 760/R/95;
– nel **rigo R25**, l'ammontare del credito d'imposta spettante il cui importo è stato determinato dalla circoscrizione doganale alla quale il titolare di licenza o autorizzazione ha presentato l'istanza di concessione;
– nel **rigo R26**, **campo 1**, l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma dei righi R24 e R25, utilizzato per il versamento delle ritenute alla fonte sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi di lavoro autonomo la cui scadenza è successiva alla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
– nel **rigo R26**, **campo 2**, l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma dei righi R24 e R25, utilizzato a compensazione dei versamenti dell'IVA dovuti nel periodo d'imposta 1995 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
– nel **rigo R26**, **campo 3**, l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma dei righi R24 e R25, utilizzato a compensazione dell'ILOR dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R26**, **campo 4,** l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma dei righi R24 e R25, utilizzato a compensazione dell'IRPEG dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R26**, **campo 5,** l'ammontare totale del credito utilizzato ottenuto dalla somma degli importi indicati nei campi da 1 a 4;
– nel **rigo R27**, la differenza tra l'importo ottenuto dalla somma dei righi R24 e rigo R25 e quello di rigo R26, campo 5, che potrà essere utilizzata ai fini dei versamenti delle imposte sui redditi, dell'IVA e delle ritenute successivi a quelli sopra menzionati;
– nel **rigo R28** l'ammontare (anche parziale) del credito d'imposta residuo, di cui si chiede il rilascio del buono d'imposta.

- **Credito d'imposta spettante ai sensi del DL n. 357 del 1994 (Premio di assunzione)**

L'articolo 2 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, ha previsto l'attribuzione di un credito di imposta, denominato premio di assunzione, in favore dei datori di lavoro che incrementano la base occupazionale esistente alla data del 12 giugno 1994 assumendo, con contratti di lavoro a tempo indeterminato, lavoratori in possesso di particolari requisiti.
Tale credito di imposta, che non costituisce componente positivo di reddito per i percipienti, compete per il periodo di imposta in corso al 12 giugno 1994 e per i due successivi (anni 1994, 1995 e 1996 per i contribuenti con periodi di imposta coincidenti con l'anno solare) e può essere utilizzato a partire dall'inizio del periodo di imposta successivo a quello di formazione del credito stesso in sede di versamento dell'IVA, dell'IRPEG, dell'ILOR e delle ritenute alla fonte operate su qualsiasi tipo di reddito. Per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare il credito formatosi nel corso del 1994 può essere quindi utilizzato a partire dal 1° gennaio 1995, mentre quello formatosi nel corso del 1995 può essere utilizzato a partire dal 1° gennaio 1996, (vedere in **appendice** la voce "Credito d'imposta spettante ai sensi del DL n. 357 del 1994").
Nel prospetto va indicato:
– nel **rigo R29,** l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione;
– nel **rigo R30,** l'ammontare del credito d'imposta spettante per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione determinato sulla base delle istruzioni fornite nell'appendice;
– nel **rigo R31, campo 1,** l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma dei righi R29 e R30 utilizzato per il versamento delle ritenute alla fonte di qualsiasi tipo la cui scadenza è successiva alla data di presentazione della dichiarazione precedente e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
– nel **rigo R31, campo 2,** l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma dei righi R29 e R30, utilizzato a compensazione dell'IVA dovuta dalla data di presentazione della dichiarazione precedente e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
– nel **rigo R31, campo 3,** l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma dei righi R29 e R30, utilizzato ai fini dell'ILOR relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R31, campo 4,** l'ammontare del credito d'imposta di cui alla somma dei righi R29 e R30 utilizzato ai fini dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R31, campo 5,** l'ammontare del credito d'imposta totale utilizzato ottenuto dalla somma degli importi dei campi da 1 a 4 del rigo R31;
– nel **rigo R32,** l'ammontare del credito d'imposta residuo ottenuto dalla differenza tra la somma dei righi R29 e R30 e l'importo del rigo R31, campo 5, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti successivi delle imposte sui redditi, dell'IVA e delle ritenute.

- **Credito d'imposta concesso a favore delle imprese rivenditrici di prodotti audiovisivi e cinefotoottici (art. 35 del DL n. 331 del 1993)**

Le imprese commerciali che hanno detenuto per uso commerciale alla data del 1° gennaio 1993, presso magazzini o esercizi di vendita, prodotti audiovisivi e cinefotoottici devono compilare il presente prospetto, per l'indicazione dell'utilizzo del credito d'imposta ad esse già concesso nell'anno 1993, ai sensi dell'art. 35, comma 4, del DL 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, residuante dalla precedente dichiarazione.
Si fa presente che con DM 2 febbraio 1994 sono state stabilite le modalità di applicazione di tale credito d'imposta.
Il credito doveva essere indicato, a pena di decadenza - e quindi anche in caso di mancato utilizzo - nella dichiarazione Mod. 760/R/94.
Ai fini della compilazione del prospetto si fa presente che il credito d'imposta può essere fatto valere ai fini dei versamenti dell'IRPEG e dell'ILOR effettuati a decorrere dalla data di presentazione della precedente dichiarazione dei redditi e relativi al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione nonché dell'IVA dovuta fino alla data di presentazione della presente dichiarazione. Tale credito di imposta concorre alla formazione del reddito imponibile.
Pertanto vanno indicati:
– nel **rigo R33**, l'ammontare del credito di imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione e rilevato dal rigo R60, colonna 2, del Mod. 760/R/95;
– nel **rigo R34**, **campo 2**, l'ammontare del credito di cui al rigo R33 utilizzato ai fini dei versamenti IVA dovuti a decorrere dalla data di presentazione della precedente dichiarazione dei redditi e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
– nel **rigo R34**, **campo 3**, l'ammontare del credito di cui al rigo R33 che è stato utilizzato a compensazione dell'ILOR relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R34**, **campo 4**, l'ammontare del credito di cui al rigo R33 che è stato utilizzato a compensazione dell'IRPEG relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R34**, **campo 5**, l'ammontare del credito di imposta totale utilizzato, ottenuto dalla somma degli importi da campo 2 a campo 4;
– nel **rigo R35**, la differenza tra l'importo di rigo R33 e quello di rigo R34, campo 5 che potrà essere utilizzata nel corso dei mesi successivi per gli eventuali versamenti delle imposte.

Si ricorda che in caso di dichiarazioni infedeli, volte ad ottenere un credito d'imposta per importi superiori a quelli spettanti, si applicano le sanzioni previste per la sottrazione dei prodotti all'accertamento e al pagamento dell'imposta.

- **Credito d'imposta concesso a favore delle imprese operanti nei bacini minerari (art. 8, comma 6-bis, del DL n. 16 del 1993)**

Il presente prospetto è riservato alle imprese che fruiscono delle agevolazioni previste dall'art. 8, comma 6-bis, del DL 23 gennaio 1993, n. 16, convertito dalla legge 24 marzo 1993, n. 75.
Tale norma prevede, in alternativa all'esenzione dal pagamento dell'IRPEG e dell'ILOR sugli utili reinvestiti, il riconoscimento per i periodi d'imposta 1992-1996 di un credito d'imposta ai soggetti titolari della concessione di coltivazione dell'attività mineraria e ad altri soggetti che intraprendono attività sostitutive o alternative nel territorio dei comuni sui quali insiste l'attività mineraria o dei comuni limitrofi individuati dalle delibere del CIPE del 30 luglio 1991, del 20 dicembre 1991 e del 25 marzo 1992, secondo i criteri e le modalità stabilite con decreti del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, di concerto con il Ministro del lavoro e della previdenza sociale e con il Ministro delle finanze.
Detto credito spetta nella misura del 30 per cento del costo degli investimenti e può essere fatto valere ai fini del versamento, anche in sede di acconto, dell'IRPEG e dell'ILOR a decorrere dal periodo d'imposta nel quale vengono effettuati gli investimenti.
I soggetti in argomento possono optare per la scelta del beneficio del credito d'imposta in alternativa alla esenzione dal pagamento dell'IRPEG e dell'ILOR sugli utili reinvestiti.
In tal caso vanno indicati:
– nel **rigo R36**, l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione e rilevato dal rigo R67, colonna 2, del Mod. 760/R/95;
– nel **rigo R37**, il credito spettante sulla base degli investimenti effettuati nel corso del periodo d'imposta;
– nei **rigo R38**, **campo 3 e 4**, rispettivamente, il credito utilizzato ai fini del versamento dell'ILOR e dell'IRPEG, relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
– nel **rigo R38**, **campo 5**, l'ammontare del credito di imposta totale utilizzato, ottenuto dalla somma degli importi dei campi 3 e 4;
– nel **rigo R39**, la differenza tra la somma degli importi dei righi R36 e R37 e l'importo di cui al rigo R38, campo 5 che potrà essere utilizzata ai fini del versamento delle imposte sui redditi da effettuare successivamente alla data di presentazione della presente dichiarazione.

- **Richiesta di sospensione dei versamenti di imposta dei creditori verso l'Efim**

Il presente prospetto va utilizzato dalle piccole e medie imprese, individuate nella decisione della Commissione della Comunità Europea adottata in data 20 maggio 1992, nonché dalle associazioni che svolgono attività commerciale, creditrici del soppresso EFIM e delle società dal medesimo controllate, per le quali a norma dell'articolo 6 del DL 19 dicembre 1992, n. 487, convertito dalla legge 17 febbraio 1993, n. 33, opera, a decorrere dal 18 luglio 1992, la sospensione del pagamento dei crediti da esse vantati.
Per effetto dell'art. 1 del DL 23 dicembre 1993, n. 532, convertito dalla legge 17 febbraio 1994, n. 111, nei confronti dei menzionati soggetti sono sospesi i termini relativi ai versamenti delle imposte sui redditi, dell'imposta sul patrimonio netto dell'impresa, dell'imposta sul valore aggiunto, nonché delle ritenute dovute in qualità di sostituto d'imposta, da versarsi o iscritte a ruolo (cfr.Circolare n.110/E del 18 luglio 1994).
La sospensione dei versamenti è ammessa fino a concorrenza dell'ammontare dei crediti vantati, come risultano dai decreti del Ministro del tesoro di approvazione dell'elenco dei crediti ammessi, ovvero da documentazione avente data certa e asseverata dagli amministratori responsabili delle società creditrici.
Ai sensi dell'art. 6 del DL. 2 ottobre 1995, n. 415, convertito dalla legge 29 novembre 1995, n. 507, il versamento delle imposte sospese da parte delle imprese, ai sensi del citato art. 1 del DL. n. 532 del 1993, deve essere effettuato entro trenta giorni dalla data in cui per effetto di pagamenti definitivi, totali o parziali, da parte degli enti debitori, comprese le imprese poste in liquidazione coatta amministrativa, viene ad esaurirsi il credito vantato.
Pertanto i soggetti interessati devono indicare:
– nel **rigo R40**, l'importo del credito per il quale è operante la sospensione del pagamento dei debiti delle società controllate dall'EFIM al netto degli importi indicati, per fruire della sospensione dei versamenti ai fini dell'ILOR, dell'IRPEG, dell'imposta sul patrimonio netto e dell'IVA nonché delle iscrizioni a ruolo, nella dichiarazione dei redditi relativa al precedente periodo d'imposta;
– nel **rigo R41**, l'importo del credito eventualmente rimborsato;
– nel **rigo R42**, l'importo dell'ILOR dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la pre– sente dichiarazione, per la quale si fruisce della sospensione;
– nel **rigo R43**, l'importo dell'IRPEG dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, per la quale si fruisce della sospensione;
– nel **rigo R44**, l'importo dell'IVA dovuta dalla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione, per la quale si fruisce della sospensione;
– nel **rigo R45**, l'importo complessivo delle citate imposte iscritte a ruolo, per le quali si fruisce della sospensione;
– nel **rigo R46**, l'importo delle ritenute dovute in qualità di sostituto d'imposta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, per la quale si fruisce della sospensione;
– nel **rigo R47**, l'importo dell'imposta sul patrimonio netto dell'impresa dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, per la quale si fruisce della sospensione.

20

MOD. 760/S - DISTINTE

Il Mod. 760/S contiene:
– la distinta degli interessi, premi e altri frutti delle obbligazioni e titoli similari, comprese le accettazioni bancarie soggetti a ritenuta d'acconto;
– la distinta degli interessi, premi e altri frutti da depositi e conti bancari e postali soggetti a ritenuta d'acconto;
– la distinta dei prospetti e documenti allegati alla dichiarazione Mod. 760/96.

21

MOD. 760/V - CESSIONE DELLE ECCEDENZE DELL'ILOR E/O DELL'IRPEG NELL'AMBITO DEL GRUPPO

Il presente modello deve essere utilizzato:
– dalle società o ente appartenenti ad un gruppo, come definito dal comma 4 dell'art. 43-ter, inserito nel DPR n. 602 del 1973 dall'art. 3, comma 94, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, in caso di cessione delle eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR, risultanti dalla dichiarazione dei redditi presentata dai predetti soggetti cedenti successivamente alla data di entrata in vigore della citata legge n. 549 del 1995;
– dalle società o ente appartenenti ad un gruppo, come definito dal predetto comma 4, cessionari delle eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR risultanti dalla dichiarazione dei redditi di altra società o ente appartenente al medesimo gruppo, presentata da questi ultimi soggetti successivamente alla data di entrata in vigore della legge n. 549 del 1995.
Nella **Sez. I**, la società o ente cedente deve indicare:
– nel **rigo V1**, l'ammontare dell'eccedenza dell'ILOR, indicata nel rigo 05 del Mod. 760/M-B ceduta ad altra società o ente appartenente allo stesso gruppo;
– nel **rigo V2**, l'ammontare dell'eccedenza dell'IRPEG, indicata nel rigo 09 del Mod. 760/M-B ceduto ad altra società o ente appartenente allo stesso gruppo;
– nel **rigo V3**, l'ammontare totale delle eccedenze cedute;
– in ciascuno dei righi da V4 a V9 devono essere riportati i dati relativi ai soggetti cui sono cedute le predette eccedenze.
Nella **Sez. II**, la società o ente cessionario dell'eccedenza dell'ILOR e dell'IRPEG, deve indicare:
– nei **righi da V10 a V16**, i dati relativi ai soggetti cedenti e le date da cui le cessioni si considerano effettuate (data di presentazione della dichiarazione dei redditi dei cedenti);
– nel **rigo V17**, l'ammontare totale delle eccedenze dell'ILOR e dell'IRPEG ricevuto dai soggetti cedenti;
– nel **rigo V18**, la parte dell'importo di rigo V17, utilizzata in diminuzione dei versamenti dell'ILOR, relativa alla presente dichiarazione;
– nel **rigo V19**, la parte dell'importo di rigo V17, utilizzata in diminuzione dei versamenti dell'IRPEG, relativa alla presente dichiarazione;
– nel **rigo V20**, la parte dell'importo di rigo V17 che residua dopo l'utilizzo indicato nei righi V18 e V19, che il dichiarante intende computare in diminuzione dei versamenti dell'IRPEG e/o dell'ILOR relative ai successivi periodi di imposta;
– nel **rigo V21**, la parte dell'importo di cui al rigo V17 che residua dopo l'utilizzo indicato nei righi V18, V19 e V20, di cui si chiede il rimborso.
Nel caso in cui non sia sufficiente un unico modello per l'elencazione dei soggetti cessionari o cedenti, dovranno essere utilizzati altri modelli, avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra.
Si ricorda che, a norma del comma 2 dell'art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973, la compilazione del presente modello da parte del cedente è condizione di efficacia della cessione delle eccedenze di cui trattasi.

22

MOD. 760/B - DETERMINAZIONE DEL REDDITO COMPLESSIVO DEGLI ENTI NON COMMERCIALI RESIDENTI E NON RESIDENTI NONCHÈ DELLE SOCIETÀ ED ENTI COMMERCIALI NON RESIDENTI SENZA STABILE ORGANIZZAZIONE - CALCOLO DELLE IMPOSTE ED ESTREMI DEI VERSAMENTI

Questo modello deve essere utilizzato:

– dagli enti non commerciali residenti nel territorio dello Stato;
– dalle società semplici, dalle società di fatto che non esercitano attività commerciali e dalle società e associazioni tra artisti e professionisti senza personalità giuridica nonché dagli enti non commerciali, non residenti nel territorio dello Stato;
– dalle società commerciali e dagli enti commerciali non residenti senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato;

tenendo conto di quanto di seguito specificato.

n ILOR

Nei **righi** da **01** a **07** vanno riportati i redditi soggetti ad ILOR, desunti dai modelli aggiuntivi.
Nel **rigo 09** va indicato il reddito soggetto all'aliquota ordinaria del 16,2 per cento e nel **rigo 10** quello soggetto ad aliquota ridotta.
Nel **rigo 12** va indicato, fino a concorrenza dell'importo di rigo 11, il credito di imposta a favore dei datori di lavoro ai sensi dell'art. 2 del DL n. 357 del 1994 (vedere Mod. 760/R).
Nel **rigo 13** va indicato l'ammontare dei crediti dell'ILOR e/o dell'IRPEG, dei quali il contribuente ha chiesto, nella precedente dichiarazione, la computazione in diminuzione delle imposte dovute, utilizzato ai fini del versamento dell'ILOR.
Nei **righi 14** e **15**, **campo 1**, va indicato l'importo delle eccedenze dei crediti dell'IRPEG e dell'ILOR che sono state cedute all'ente dichiarante dalle società appartenenti allo stesso gruppo, per effetto dell'applicazione dell'art. 43-ter, inserito nel DPR n. 602 del 1973, dall'art. 3, comma 94, della legge n. 549 del 1995 e che il dichiarante utilizza per il versamento della prima e/o della seconda rata di acconto dell'ILOR (vedere "**Le novità della disciplina del reddito d'impresa**" contenute nelle istruzioni ai modelli 760/A, 760/C e 760/D). Qualora l'importo indicato in tali campi sia inferiore alle rate dovute, di cui al **campo 5**, la differenza, da versare con le modalità previste per le imposte sui redditi, va indicata nel **campo 4**.
Nel **rigo 16** o nel **rigo 17** va indicato l'importo dell'ILOR dovuta o dell'ILOR a credito, corrispondente alla differenza tra l'importo di **rigo 11** e la somma dei **righi** da **12** a **15**.
Per la determinazione dell'ILOR da versare a saldo ovvero da computare in diminuzione delle imposte relative al periodo successivo o da chiedere a rimborso, occorre compilare il Mod. 760/M-B.

n IRPEG

Nei **righi** da **18** a **27** vanno riportati i redditi soggetti all'IRPEG (o le perdite), desunti dai modelli aggiuntivi.
Nel **rigo 28** va indicato l'ammontare delle imposte che sono state dedotte dal reddito complessivo nei precedenti esercizi, di cui sia stato conseguito lo sgravio o la restituzione e degli altri oneri dedotti dal reddito complessivo e successivamente rimborsati, in quanto non compresi nei Modd .760/A, 760/C e 760/D. Deve essere, ad esempio, indicato in questo rigo l'ammontare dell'ILOR a suo tempo pagata e dedotta dall'ente, della quale sia stato conseguito il rimborso nel periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione anche per effetto dell'utilizzo dell'eccedenza per il versamento degli acconti o dei saldi.
Nel **rigo 30** va indicato il credito d'imposta sui dividendi distribuiti ai soci o partecipanti dalla società o dagli enti indicati alle lett. a) e b) del comma 1 dell'art. 87 (vedere in **appendice** la voce "Crediti d'imposta").
In tale rigo va indicato anche il credito d'imposta sui proventi percepiti in rapporto alla partecipazione a fondi comuni di investimento (vedere in **appendice** la voce "Crediti di imposta").
Nel **rigo 31** vanno indicati, fino a concorrenza dell'importo risultante dalla somma algebrica dei righi 29 e 30 e compilando la Sez. I dell'apposita distinta posta in calce al Mod. 760/P, gli oneri deducibili dal reddito complessivo che sono stati sostenuti nel periodo di imposta nonché la quota pari ad 1/5 dell'INVIM pagata nei precedenti periodi di imposta. Si ricorda che i versamenti a favore delle fondazioni, delle associazioni e degli enti individuati con decreti dei prefetti delle province interessate, effettuati con il fine di portare aiuto alle popolazioni del Nord Italia colpite dall'alluvione della prima decade del mese di novembre 1994, ai sensi dell'art. 14-bis, del DL 24 novembre 1994, n. 646, convertito dalla legge 21 gennaio 1995, n. 22, devono essere indicati in detto rigo, se non dedotti nella determinazione del reddito d'impresa che concorre a formare il reddito complessivo (vedere in **appendice** la voce "Oneri deducibili").

Riservato agli enti non commerciali non residenti

Gli enti non commerciali non residenti che hanno compilato il Mod.760/A o il Mod.760/C o il Mod.760/D, che sono considerati, agli effetti dell'art.30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come modificato dall'art. 27 del DL 23 febbraio 1995, n. 41, non operativi e che dichiarano, nel rigo 32, un importo inferiore al reddito imponibile minimo (rigo 03 del prospetto per la determinazione del reddito imponibile minimo delle società non operative collocato nella quarta pagina del Mod. 760/A, se trattasi di ente non commerciale che compila il Mod. 760/A, ovvero il 2 per cento dell'importo complessivo delle immobilizzazioni aziendali relative alla stabile organizzazione, come risulta dal prospetto da allegare secondo le indicazioni fornite nelle istruzioni generali alla fine del paragrafo 2), sono soggetti, ai sensi del comma 7 del citato art. 30, alla determinazione induttiva del reddito anche mediante l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 41-bis del DPR n. 600 del 1973, fermo restando la possibilità di fornire la prova contraria.
Al fine di evitare l'accertamento induttivo di cui al menzionato comma 7 il contribuente può in ogni caso adeguare l'importo di rigo 32 al predetto reddito imponibile minimo, anche mediante riduzione delle perdite di periodi d'imposta precedenti computabili in diminuzione del reddito (vedere in **appendice** *la voce "Perdite d'impresa in contabilità ordinaria").*
In caso di redditi che pur conseguiti nell'ambito della attività di impresa sono esenti o non concorrono a formare il reddito di impresa, occorre tener conto, anche di detti redditi al fine di verificare se il reddito di rigo 32 è inferiore al reddito imponibile minimo (vedi istruzioni al rigo 16 del Mod. 760/M).

Nel **rigo 33** va indicato il reddito soggetto all'aliquota ordinaria del 37 per cento, e nel **rigo 34,** quello soggetto ad aliquota agevolata.
Nel **rigo 36** va indicato l'importo pari al 22 per cento dell'onere rimborsato, qualora, per lo stesso l'ente abbia fruito della detrazione d'imposta.
Nel **rigo 38** va indicato, fino a concorrenza dell'imposta di rigo 37 e compilando la Sez. II dell'apposita distinta posta in calce al Mod. 760/P, il 22 per cento degli oneri per i quali spetta la detrazione di imposta (vedere in **appendice** la voce "Oneri per i quali spetta una detrazione di imposta").
Nel **rigo 39** va indicato l'importo di rigo 30. I soggetti che hanno percepito utili distribuiti da società madri derivanti da dividendi di società "figlie" residenti nella UE, per i quali si rende applicabile il comma 4 dell'art. 96-bis, devono indicare nell'apposito spazio la parte di credito di imposta riferibile a detti utili.
Nel **rigo 40** va indicato il credito per le imposte pagate all'estero sui redditi prodotti compresi nella presente dichiarazione o in precedenti dichiarazioni; detto credito va determinato, ai sensi dell'art. 15, sulla base delle imposte pagate all'estero dal dichiarante e pro-quota, di quelle pagate dalle società di persone cui esso partecipa (vedere in **appendice** la voce "Crediti di imposta").
Nel **rigo 41** vanno indicati:
– il credito di imposta previsto dagli artt. 4, comma 5 della legge n. 408 del 1990 e 26, comma 5, della legge n. 413 del 1991, nel caso in cui il saldo attivo di rivalutazione venga utilizzato per scopi diversi dalla copertura di perdite di esercizio ai partecipanti;
– il credito di imposta per i registratori di cassa nei casi previsti dall'art. 14, comma 15, della legge 24 dicembre 1993, n. 537 (vedere in **appendice** la voce "Crediti di imposta").

Nel **rigo 45** va indicato, fino a concorrenza dell'importo di rigo 44, il credito di imposta a favore dei datori di lavoro ai sensi dell'art. 2 del DL n. 357 del 1994 (vedere in **appendice** la voce "Credito d'imposta spettante ai sensi dell'art. 2 del DL n. 357 del 1994").
Nel **rigo 46** va indicato l'ammontare dei crediti dell'ILOR e/o dell'IRPEG, dei quali il contribuente ha chiesto, nella precedente dichiarazione, la computazione in diminuzione delle imposte dovute, utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEG.
Si precisa che la somma degli importi indicati nei **righi 13** e **46** deve in ogni caso corrispondere alla somma dei crediti dell'ILOR e dell'IRPEG dei quali, nella precedente dichiarazione, il contribuente ha chiesto la computazione in diminuzione delle imposte dovute.
Nei **righi 47** e **48, campo 1**, va indicato l'importo delle eccedenze dei crediti dell'IRPEG e dell'ILOR che sono state cedute all'ente dichiarante dalle società appartenenti allo stesso gruppo, per effetto dell'applicazione dell'art. 43-ter, inserito nel DPR n. 602 del 1973, dall'art. 3, comma 94, della legge n. 549 del 1995 e che il dichiarante utilizza per il versamento della prima e della seconda rata di acconto dell'IRPEG (vedere **"Le novità delle discipline del reddito d'impresa"** contenute nelle istruzioni ai modelli 760/A, 760/C e 760/D). Qualora l'importo indicato in tali campi sia inferiore alle rate di acconto dovute, di cui al **campo 5**, la differenza, da versare con le modalità previste per le imposte sui redditi, va indicata nel **campo 4**.
Con riguardo al **rigo 50**, si fa presente che gli enti che espongono un'eccedenza di imposta e che hanno percepito utili che si considerano, in tutto o in parte formati con dividendi cosiddetti "comunitari" devono rideterminare l'eccedenza stessa, per

effetto dell'art. 96-bis, comma 4, confrontando il credito di imposta sui predetti dividendi, indicato nell'apposito spazio di rigo 39 con l'imposta di rigo 37, diminuita delle detrazioni di rigo 38. Se l'imposta, come sopra diminuita, è uguale o superiore al credito di imposta sui dividendi cosiddetti "comunitari", spetta l'eccedenza di rigo 50; se, invece, è inferiore a detto credito occorre calcolare la misura dell'eccedenza e ridurre l'importo di rigo 50 dell'eccedenza medesima.
Per la determinazione dell'IRPEG da versare a saldo ovvero da computare in diminuzione delle imposte relative al periodo di imposta successivo o da chiedere a rimborso, occorre compilare il Mod. 760/M-B.

PROSPETTO DELLE PERDITE D'IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA NON COMPENSATE NELL'ANNO.

Il prospetto è riservato agli enti che nel periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione e nei cinque precedenti hanno subito perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità ordinaria (indicate nel quadro 760/A, o 760/C o 760/E1) e ai soci di società in nome collettivo e in accomandita semplice in contabilità ordinaria per la parte di perdite delle società stesse corrispondente alle rispettive quote di partecipazioni agli utili. A tal riguardo si ricorda che fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995 (periodo1994 per i soggetti con periodo coincidente con l'anno solare) le perdite sopradescritte eccedenti l'ammontare dei redditi prodotti nel periodo d'imposta, potevano essere portate in diminizione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi ma non oltre il quinto.
A decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 24 febbraio 1995 (periodo 1995, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), per effetto dell'art. 8, comma 3, del TUIR, come modificato dall'art. 29 del DL 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali nonché quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice, in contabilità ordinaria, possono essere compensate in ciascun periodo d'imposta, non più con il reddito complessivo, ma con i redditi derivanti dalle predette attività anche in contabilità semplificata e limitatamente all'importo che trova capienza in essi. La parte di tali perdite che non trova capienza può essere portata in diminuzione dei redditi derivanti dalle predette attività negli esercizi successivi ma non oltre il quinto.
Pertanto nel **rigo 01** deve essere indicata, la differenza, se negativa, tra i redditi conseguiti nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e derivanti dall'esercizio di imprese commerciali nonchè dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice (sia in contabilità ordinaria che semplificata) e le perdite derivanti nello stesso periodo d'imposta dall'esercizio di attività commerciali e dalla partecipazione nelle società sopra indicate in contabilità ordinaria.
Poichè lo stesso art. 29 citato, al comma 2, ha precisato che il nuovo criterio di scomputo delle perdite in contabilità ordinaria si applica anche con riferimento alle perdite dichiarate in periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995, nei **righi 02, 03, 04** e **05** va indicata, distintamente per ciascun periodo di formazione, la parte di tali perdite che non abbia trovato compensazione nei periodi d'imposta precedenti a quello sopradetto in base al previgente criterio di scomputo o nel presente periodo d'imposta.

23

MOD. 760/M - CALCOLO DELLE IMPOSTE ED ESTREMI DEI VERSAMENTI DELLE SOCIETÀ ED ENTI COMMERCIALI

Questo modello deve essere compilato:
- dalle società per azioni e in accomandita per azioni, dalle società a responsabilità limitata, dalle società cooperative e dalle società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato;
- dagli enti pubblici e privati, diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- dalle società di ogni tipo (tranne le società semplici, le società di fatto che non esercitano attività commerciali e le associazioni tra artisti e professionisti) e dagli enti commerciali non residenti, aventi stabile organizzazione nel territorio dello Stato; tenendo conto di quanto di seguito specificato.

n ILOR

Nel **rigo 01** va indicato il reddito di rigo A115 del Mod. 760/A.
Nel **rigo 02** va indicato il reddito soggetto all'aliquota ordinaria del 16,2 per cento e nel **rigo 03** quello soggetto ad aliquota agevolata.
Nel **rigo 05** va indicato, fino a concorrenza dell'importo di rigo 04, l'ammontare dei seguenti crediti d'imposta (vedere Mod. 760/R):
- credito d'imposta per le imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi;
- credito d'imposta per le piccole e medie imprese;
- credito d'imposta a favore di titolari della licenza per l'esercizio del servizio di taxi o per l'esercizio del servizio di noleggio;
- credito d'imposta a favore dei datori di lavoro ai sensi dell'art. 2 del DL n. 357 del 1994;
- credito d'imposta per le imprese rivenditrici di prodotti audiovisivi e cinefotoottici;
- credito d'imposta per le imprese operanti nei bacini minerari.

Nel **rigo 06** va indicato l'ammontare dell'eccedenza dell'ILOR e/o dell'IRPEG, delle quali, nella precedente dichiarazione, il contribuente ha chiesto la computazione in diminuzione delle imposte dovute, utilizzato ai fini del versamento dell'ILOR.
Nei **rigo 07** e **08**, **campo 1**, va indicato l'importo delle eccedenze dei crediti dell'IRPEG e dell'ILOR che sono state cedute al dichiarante dall'ente o società appartenenti allo stesso gruppo, per effetto dell'applicazione dell'art. 43-ter, inserito nel DPR n. 602 del 1973, dall'art. 3, comma 94, della legge n. 549 del 1995 e che il dichiarante utilizza per il versamento della prima e della seconda rata di acconto dell'ILOR (vedere "**Le novità della disciplina del reddito d'impresa** " contenute nelle istruzioni ai modelli 760/A, 760/C e 760/D). Qualora l'importo indicato in tali campi sia inferiore alle rate d'acconto dovute, indicate nel **campo 5**, la differenza, da versare con le modalità previste per le imposte sui redditi, va indicata nel **campo 4**.
Nel **rigo 09** o nel **rigo 10** va indicato l'importo dell'ILOR dovuta o dell'ILOR a credito, corrispondente alla differenza tra l'importo di rigo 04 e la somma dei righi da 05 a 08.
Per la determinazione dell'ILOR da versare a saldo ovvero da computare in diminuzione delle imposte relative al periodo successivo o da chiedere a rimborso, occorre compilare il Mod. 760/M-B.

n IRPEG

Nel **rigo 11** o **12** va indicato il reddito o la perdita di rigo A95 o A98.
Nel **rigo 13** va indicato il credito d'imposta sui dividendi distribuiti ai soci o partecipanti dalle società o dagli enti indicati alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 87 (vedere in **appendice** la voce "Crediti di imposta").
Nel **rigo 14** va indicato il credito di imposta sui proventi percepiti in rapporto alla partecipazione a fondi comuni di investimento (vedere in **appendice** la voce "Crediti di imposta").
Nel **rigo 15** va indicato l'ammontare delle perdite di periodi di imposta precedenti (ma non oltre il quinto), per l'intero importo che trova capienza in quello risultante dalla somma algebrica dei righi da 11 a 14. Detto ammontare può tuttavia essere computato in diminuzione del reddito in misura tale che l'imposta corrispondente al reddito imponibile risulti compensata da eventuali crediti di imposta (compreso l'importo relativo ai crediti d'imposta indicato nell'apposito spazio di **rigo 20**, riferibili agli utili ex 96-bis, comma 4), ritenute alla fonte a titolo di acconto, versamenti in acconto e dalle eccedenze di imposta del precedente periodo.
Nel **rigo 16** va indicato il reddito imponibile o la perdita risultante dalla somma algebrica tra l'importo di rigo 11 o di rigo 12 e gli importi dei righi da 13 a 15.
Qualora detto risultato sia una perdita, la stessa va diminuita dei proventi esenti dall'imposta, per la parte del loro ammontare - da indicare nell'apposito spazio - che eccede i componenti negativi non dedotti per effetto dell'applicazione degli artt. 63 e 75, commi 5 e 5-bis.

• *Riservato alle società non operative*

Le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata nonché le società e gli enti non commerciali non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato che sono considerati (agli effetti dell'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come modificato dall'art. 27 del DL 23 febbraio 1995, n. 41) non operativi e che dichiarano, nel rigo 16, un reddito che, pur aumentato degli importi che non concorrono a formare il reddito per effetto di specifiche disposizioni agevolative, è inferiore al reddito imponibile minimo (rigo 03 del prospetto per la determinazione del reddito imponibile minimo delle società non operative collocato nella quarta pagina del Mod. 760/A) sono soggette, ai sensi del comma 7 del citato art. 30, alla determinazione induttiva del reddito anche mediante l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 41-bis del DPR n. 600 del 1973, fermo restando la possibilità di fornire la prova contraria.
Al fine di evitare l'accertamento induttivo di cui al menzionato comma 7, il contribuente può in ogni caso adeguare l'importo di rigo 16 al predetto reddito imponibile minimo anche mediante la riduzione delle perdite di periodi di imposta precedenti di rigo 15, che, in tal caso, vanno indicate per un importo corrispondente all'eccedenza del reddito complessivo (rigo 11 o 12 aumentato dei righi 13 e 14) rispetto al suddetto reddito imponibile minimo.

Nel **rigo 17** va indicato il reddito soggetto all'aliquota ordinaria del 37 per cento e nel **rigo 18** quello soggetto ad aliquota agevolata. Si ricorda che l'aliquota è ridotta al 21 per cento per le società e gli enti che hanno ottenuto, a partire dal 12 giugno 1994 e fino al 31 dicembre 1997,

l'ammissione alla quotazione alla borsa o negli altri mercati regolamentati in quanto, in tal caso, l'art.5 del DL n. 357 del 1994 stabilisce che l'aliquota dell'IRPEG è ridotta di 16 punti. Per i soggetti che fruiscono anche delle agevolazioni previste dall'art. 105 del DPR n. 218 del 1978 o dalla legge 29 gennaio 1986, n. 26, la riduzione a metà dell'IRPEG opera con riferimento all'aliquota ridotta di 16 punti percentuali.

Nel **rigo 20** va indicato l'importo di rigo 13.

I soggetti che hanno percepito utili distribuiti da società "madri" derivanti da dividendi di società "figlie" residenti nella UE, per i quali si rende applicabile il comma 4 dell'art. 96-bis, devono indicare nell'apposito spazio la parte di credito di imposta riferibile a detti utili.

Nel **rigo 21** va indicato l'importo di rigo 14.

Nel **rigo 22** va indicato il credito per le imposte pagate all'estero sui redditi prodotti all'estero compresi nella presente dichiarazione o in precedenti dichiarazioni; detto credito va determinato, ai sensi dell'art. 15, sulla base delle imposte pagate all'estero dal dichiarante e, pro-quota, di quelle pagate dalle società di persone o dai GEIE cui esso partecipa, così come risulta dall'apposito prospetto rilasciato dai citati soggetti (vedere in **appendice** la voce "Crediti di imposta").

Nel **rigo 23** vanno indicati:
- il credito d'imposta di cui agli artt. 4, comma 5, della legge n. 408 del 1990 e 26, comma 5, della legge n. 413 del 1991, nel caso in cui il saldo attivo di rivalutazione previsto da tali leggi venga attribuito ai soci o partecipanti;
- il credito d'imposta per i registratori di cassa, nei casi previsti dall'art. 14, comma 15, della legge 24 dicembre 1993, n. 537 (vedere in **appendice** la voce "Crediti di imposta").

Nel **rigo 27** va indicata la maggiorazione di conguaglio di cui all'art. 105. Detta maggiorazione è dovuta dalla società o ente erogante nelle ipotesi e nei limiti sottoindicati:
- nella misura pari ai 9/16 della differenza tra l'utile di esercizio distribuito ai soci o partecipanti ed il 64 per cento del reddito dichiarato al lordo delle perdite riportate da precedenti esercizi e aumentato del 60 per cento degli utili distribuiti da società collegate ai sensi dell'art. 2359 del cod. civ. non residenti nel territorio dello Stato (reddito di rigo 16 aumentato delle perdite di rigo 15 e degli utili indicati nel rigo A84 del Mod. 760/A);
- nella misura pari ai 9/16 delle somme distribuite prelevate da riserve o altri fondi (esclusi quelli che in caso di distribuzione concorrono a formare il reddito imponibile della società o dell'ente e quelli che in caso di distribuzione non concorrono a formare il reddito imponibile dei soci o partecipanti) formati a partire dall'esercizio in corso al 1° dicembre 1983 per le società di capitali, e dall'esercizio in corso al 1° gennaio 1988 per gli enti commerciali di cui all'art. 87, comma 1, lett. b), con utili o proventi non assoggettati all'IRPEG;
- nella misura pari al 15 per cento delle somme distribuite prelevate da riserve o altri fondi (esclusi quelli che in caso di distribuzione concorrono a formare il reddito imponibile della società o dell'ente e quelli che in caso di distribuzione non concorrono a formare il reddito imponibile dei soci o partecipanti) già esistenti alla fine dell'esercizio chiuso prima del 1° dicembre 1983 o dell'esercizio chiuso prima del 1° gennaio 1988 per gli enti commerciali di cui all'art. 87, comma 1, lett. b), o formate con utili o proventi dell'esercizio stesso;
- nella misura pari ai 9/16 delle somme distribuite qualora sia stata omessa l'indicazione delle riserve.

Se gli utili d'esercizio, le riserve o altri fondi dalle quali sono prelevate le somme distribuite dalle società costituite anteriormente alla data di entrata in vigore della legge 1° marzo 1986, n. 64 o dalle società operanti nelle province di Trieste e Gorizia, sono formati con utili fruenti dell'agevolazione di cui all'art. 105 del DPR 6 marzo 1978, n. 218 o all'art. 2 della legge 29 gennaio 1986, n. 26, la maggiorazione di conguaglio è ridotta alla metà.

Si fa presente che se la società cosiddetta "madre" ha percepito utili di cui all'art. 96-bis, comma 1, che non concorrono alla formazione del reddito per il 95 per cento del loro ammontare, la stessa, a norma del successivo comma 3, può distribuire detti utili, nel medesimo ammontare del 95 per cento senza applicazione della maggiorazione di conguaglio; nell'ipotesi in cui la maggiorazione venga applicata, non operano le disposizioni previste dal comma 4 dell'art. 96-bis.

In caso di successivo accertamento del reddito imponibile in misura più elevata e di successivo recupero a tassazione delle riserve, l'IRPEG dovuta dalla società o dall'ente nei periodi di imposta in cui il relativo accertamento si è reso definitivo è ridotta, ai sensi dell'art. 107, di un importo pari, rispettivamente, all'imposta sulla differenza tra reddito accertato e reddito dichiarato e comunque non superiore alla maggiorazione di conguaglio a suo tempo operata, e all'imposta corrispondente all'ammontare recuperato a tassazione, aumentato degli interessi di cui all'art. 44 del DPR n. 602 del 1973. L'importo di tale riduzione va indicato nel rigo 28.

In tale rigo va altresì indicato l'ammontare della maggiorazione di conguaglio che la società ha eventualmente pagato, in aggiunta ai dividendi, a soci residenti in Francia, Germania, Paesi Bassi in applicazione delle vigenti Convenzioni per evitare le doppie imposizioni sui redditi. Si precisa che l'ammontare dell'imposta di conguaglio pagata ai predetti soci può essere scomputata sempreché il dichiarante abbia correttamente indicato detta imposta, afferente i dividendi erogati, nella presente o in una precedente dichiarazione.

Nel **rigo 30** va indicato, fino a concorrenza dell'importo di rigo 29, l'ammontare dei seguenti crediti di imposta (vedere Mod. 760/R):
- credito d'imposta per le imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi;
- credito d'imposta per le piccole e medie imprese;
- credito d'imposta a favore di titolari della licenza per l'esercizio del servizio di taxi o per l'esercizio del servizio di noleggio;
- credito d'imposta a favore dei datori di lavoro ai sensi dell'art. 2 del DL n. 357 del 1994;
- credito d'imposta per le imprese rivenditrici di prodotti audiovisivi e cinefotoottici;
- credito d'imposta per le imprese operanti nei bacini minerari.

Nel **rigo 31** va indicato l'ammontare dell'eccedenza dell'ILOR e/o dell'IRPEG, delle quali il contribuente ha chiesto nella precedente dichiarazione, la computazione in diminuzione delle imposte dovute, utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEG.

Nei **rigo 32 e 33**, **campo 1**, va indicato l'importo delle eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR che sono state cedute al dichiarante dall'ente o società appartenenti allo stesso gruppo, per effetto dell'applicazione dell'art. 43-ter, inserito nel DPR n. 602 del 1973, dall'art. 3, comma 94, della legge n. 549 del 1995 e che il dichiarante utilizza per il versamento della prima e della seconda rata di acconto dell'IRPEG (vedere "**Le novità della disciplina del reddito d'impresa** " contenute nelle istruzioni ai modelli 760/A, 760/C e 760/D). Qualora l'importo indicato in tali campi sia inferiore alle rate di acconto dovute, di cui al **campo 5**, la differenza, da versare con le modalità previste per le imposte sui redditi, va indicata nel **campo 4**.

Si precisa che la somma degli importi indicati nei righi 06 e 31 deve in ogni caso corrispondere alla somma dei crediti ILOR e IRPEG, dei quali, nella precedente dichiarazione, il contribuente ha chiesto la computazione in diminuzione delle imposte dovute.

Nel **rigo 34** o nel **rigo 35** va indicato l'importo dell'IRPEG dovuta o dell'IRPEG a credito, corrispondente alla differenza tra l'importo di rigo 29 e la somma dei righi da 30 a 33.

Con riguardo al **rigo 35**, si fa presente che le società e gli enti che espongono un'eccedenza d'imposta e che hanno percepito utili che si considerano, in tutto o in parte formati con dividendi cosiddetti "comunitari", devono rideterminare l'eccedenza stessa, per effetto dell'art. 96-bis, comma 4, confrontando il credito d'imposta sui dividendi cosiddetti "comunitari" indicato nell'apposito spazio di rigo 20, con l'ammontare dell'imposta di rigo 19.

Se l'imposta di rigo 19 è superiore o uguale al credito d'imposta sui dividendi "comunitari", spetta l'eccedenza di rigo 35; se è inferiore a detto credito, occorre calcolare la misura dell'eccedenza e ridurre l'importo di rigo 35 dell'eccedenza medesima.

Per la determinazione dell'IRPEG da versare a saldo ovvero da computare in diminuzione delle imposte relative al periodo di imposta successivo o da chiedere a rimborso, occorre compilare il mod. 760/M-B.

PROSPETTO DELLE PERDITE

Nel prospetto delle perdite, nei **righi da 01 a 05**, vanno indicate, secondo il periodo di imposta di formazione, a partire da quello più recente, le perdite fiscali che residuano, dopo la compensazione effettuata nel rigo 15 con l'intero importo della somma algebrica, se positiva, dei righi da 11 a 14.

24

MOD. 760/M-B - CALCOLO DELLE IMPOSTE A CREDITO, O DOVUTE A SALDO, ED ESTREMI DEI VERSAMENTI

Questo modello va utilizzato per determinare l'ILOR e l'IRPEG da versare ovvero da chiedere a rimborso o da computare in diminuzione delle imposte relative all'esercizio successivo sia dai soggetti che hanno compilato il Mod. 760/M sia da quelli che hanno compilato il Mod. 760/B.

Si ricorda che per effetto dell'art. 2 del DL n. 417 del 1991, convertito dalla legge 6 febbraio 1992, n. 66, il contribuente può operare la compensazione tra l'IRPEG e l'ILOR.

I soggetti per i quali non si verifica il presupposto per operare detta compensazione, o che non intendono avvalersene, devono compilare:
- il **rigo 02**, campo 5, per l'ILOR dovuta indicata nel rigo 09 del Mod. 760/M ovvero nel rigo 16 del Mod. 760/B). Nel **campo 1** di tale rigo va indicato l'importo delle eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR che sono state cedute al dichiarante dall'ente o società appartenente allo stesso gruppo, per effetto dell'applicazio-

ne dell'art. 43-ter, inserito nel DPR n. 602 del 1973 dall'art. 3, comma 94, della legge n. 549 del 1995 e che il dichiarante utilizza per il versamento del saldo dell'ILOR. Qualora l'importo indicato in tale campo sia inferiore a quello di cui al **campo 5**, la differenza da versare con le modalità previste per le imposte sui redditi, va indicata nel **campo 4** (vedere "**Le novità della disciplina del reddito di impresa**"contenute sulle istruzioni comuni ai nodelli 760/a, 760/C e 760/D);

– il **rigo 03**, per la parte dell'ILOR a credito, indicato nel rigo 10 del Mod. 760/M o nel rigo 17 del Mod. 760/B, da computare in diminuzione dell'ILOR e/o dell'IRPEG, relative al periodo d'imposta successivo e il **rigo 04**, per la parte di cui si chiede il rimborso;

– il **rigo 05**, per la parte dell'IIOR a credito che il dichiarante cede a società e ente appartenenti allo stesso gruppo, ai sensi dell'art. 43-ter, inserito nel DPR n. 602 del 1973, dall'art. 3, comma 94, della legge n. 549 del 1995 (vedere "**Le novità della disciplina del redditto di impresa** "contenute sulle istruzioni comuni ai modelli 760/A, 760/C e 760/D);

– il **rigo 06, campo 5**, per l'IRPEG dovuta indicata nel rigo 34 del Mod. 760/M ovvero nel rigo 49 del Mod. 760/B). Nel **campo 1** di tale rigo va indicato l'importo delle eccedenze dell'IRPEG e dell'ILOR che sono state cedute al dichiarante dall'ente o società appartenente allo stesso gruppo, per effetto dell'applicazione dell'art. 43-ter, inserito nel DPR n. 602 del 1973 dall'art. 3, comma 94, della legge n. 549 del 1995 e che il dichiarante utilizza per il versamento del saldo dell'IRPEG. Qualora l'importo indicato in tale campo sia inferiore a quello di cui al **campo 5**, la differenza da versare con le modalità previste per le imposte sui redditi, va indicata nel **campo 4** (vedere "**Le novità della disciplina del redditto di impresa** "contenute sulle istruzioni comuni ai modelli 760/A, 760/C e 760/D);

– il **rigo 07**, per la parte del credito dell'IRPEG, indicato nel rigo 35 del Mod. 760/M o nel rigo 50 del Mod. 760/B, da computare in diminuzione dell'ILOR e/o dell'IRPEG, relative al periodo successivo e il **rigo 08**, per la parte di cui si chiede il rimborso;

– il **rigo 09**, per la parte dell'IRPEG a credito che il dichiarante cede a società e ente appartenenti allo stesso gruppo, ai sensi dell'art. 43-ter, inserito nel DPR n. 602 del 1973, dall'art. 3, comma 94, della legge n. 549 del 1995 (vedere "**Le novità della disciplina del reddito di impresa** "contenute sulle istruzioni comuni ai nodelli 760/A, 760/C e 760/D).

I soggetti che, ricorrendone le condizioni, si avvalgono della compensazione tra l'ILOR a credito e l'IRPEG dovuta o tra l'ILOR dovuta e l'IRPEG a credito, devono indicare, nel **rigo 01**, l'importo della imposta compensata, costituito dal minor importo (in valore assoluto) tra l'ILOR a credito (dovuta) e l'IRPEG dovuta (a credito).

La compensazione, una volta effettuata, può determinare l'ILOR dovuta o a credito ovvero l'IRPEG dovuta o a credito e, a seconda dell'ipotesi che si verifica, va compilato il prospetto tenendo conto dei chiarimenti sopra forniti.

Si ricorda che, ai sensi dell'art. 2 della legge 18 aprile 1986, n. 121, l'imposta sul reddito delle persone giuridiche e l'imposta locale sui redditi risultanti dalla dichiarazione annuale non sono dovute o, se il saldo è negativo, non sono rimborsabili se i relativi importi non superano lire 20.000.

25

MOD. 760/W - TRASFERIMENTI DA E PER L'ESTERO DI DENARO, TITOLI E VALORI MOBILIARI

Il DL 28 giugno 1990, n. 167, convertito dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, ha introdotto un sistema di rilevazione dei trasferimenti da e verso l'estero di denaro, titoli e valori mobiliari.

Tale disciplina prevede, fra l'altro, l'obbligo a carico delle persone fisiche, degli enti non commerciali e dei soggetti di cui all'art. 5 del TUIR, fiscalmente residenti in Italia, di indicare nella dichiarazione dei redditi ovvero, in caso di esonero dalla presentazione della dichiarazione, su apposito modulo conforme al modello approvato con decreto del Ministro delle Finanze, i trasferimenti dall'estero, verso l'estero e sull'estero di denaro, titoli e valori mobiliari, sempreché l'ammontare complessivo dei trasferimenti effettuati nel corso del periodo d'imposta (computando, quindi, tutti i trasferimenti suddetti e cioè anche gli eventuali disinvestimenti) abbia superato l'importo di 20 milioni di lire; tale obbligo, peraltro, sussiste anche nel caso in cui al termine del periodo di imposta i soggetti interessati non detengano investimenti all'estero, né attività estere di natura finanziaria, in quanto a tale data è intervenuto, rispettivamente, il disinvestimento o l'estinzione dei rapporti finanziari.

Il citato meccanismo di rilevazione concerne non solo le operazioni di natura finanziaria ma comprende tutte le transazioni di denaro, titoli o valori - sia in lire che in valuta - indipendentemente dalla causale delle stesse, come emerge dal comma 2, dell'art. 5, del DL n. 167, e dalle modalità con le quali le transazioni hanno avuto luogo; vi rientrano, pertanto, oltre a quelle effettuate con l'intervento degli intermediari residenti, anche quelle poste in essere attraverso soggetti non residenti e quelle eseguite in forma diretta, sia pure attraverso l'emissione di assegni o la girata di titoli trasferibili con tale mezzo. Nel caso in cui le operazioni in questione siano eseguite in valuta estera, il contribuente deve indicare il controvalore in lire utilizzando il cambio indicato nel DM 31 gennaio 1996, pubblicato nella G.U. n. 31 del 7 febbraio 1996, come modificato dal DM 13 febbraio 1996, pubblicato nella G.U. n. 38 del 15 febbraio 1996.

Lo stesso DL n. 167 prevede in particolare l'obbligo di indicare sia le *consistenze* degli investimenti esteri e delle attività estere di natura finanziaria detenuti nel corso dell'anno – prescindendo, quindi, dal fatto che relativamente ad essi non siano intervenute movimentazioni o che gli stessi traggano origine da cause diverse dai cennati trasferimenti (sono da ricomprendere fra le consistenze in questione anche quelle derivanti da donazioni, successioni, ecc.) – sia i *flussi*, cioè le singole operazioni di trasferimento suddette.

L'obbligo della dichiarazione in esame sussiste anche nel caso in cui le operazioni di che trattasi siano state poste in essere dagli interessati in qualità di esercenti attività commerciali ed ancorché essi operino in regime di contabilità ordinaria e siano quindi soggetti a tutti gli obblighi di tenuta e conservazione delle scritture contabili previsti dalla normativa fiscale.

Pertanto il presente modulo deve essere presentato dagli enti non commerciali residenti in Italia che nel periodo d'imposta hanno detenuto investimenti all'estero o attività estere di natura finanziaria, sussistendo i presupposti testé precisati.

Nel caso in cui sussista l'obbligo di presentazione del mod. 760, il modulo 760/W deve essere allegato a detto modello.

Nei casi di esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi il modulo 760/W deve essere autonomamente presentato, con le modalità e nei termini previsti per la presentazione del mod. 760.

Ciò premesso in via generale, si precisa, con riferimento ai singoli articoli del citato DL n. 167 concernenti la soggetta materia, che gli enti non commerciali fiscalmente residenti in Italia:

a) qualora abbiano effettuato trasferimenti da o verso l'estero di denaro, titoli o valori mobiliari attraverso soggetti non residenti, senza il tramite degli intermediari – sia istituzionali che professionali – residenti, sono tenuti ad indicare nella propria dichiarazione annuale dei redditi i trasferimenti medesimi sempreché l'ammontare complessivo degli investimenti all'estero o delle attività estere di natura finanziaria abbia superato, al termine del periodo d'imposta, l'ammontare di 20 milioni di lire. Identico obbligo sussiste nel caso in cui l'ammontare complessivo dei movimenti effettuati nel corso dell'anno per cause diverse da quelle riguardanti i predetti investimenti ed attività finanziarie abbia superato il suddetto importo di 20 milioni di lire (art. 2, comma 1; art. 4, comma 5 e art. 5, comma 2).

b) qualora al termine del periodo d'imposta detengano investimenti all'estero o attività estere di natura finanziaria devono indicarli nella propria dichiarazione dei redditi sempreché l'ammontare complessivo risulti superiore a 20 milioni di lire. Nella stessa dichiarazione, inoltre, gli interessati sono tenuti ad indicare l'ammontare dei trasferimenti da, verso e sull'estero, che nel corso dell'anno hanno interessato gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria; questo specifico obbligo sussiste anche nel caso in cui al termine del periodo d'imposta i soggetti interessati non detengano gli investimenti e le attività suddetti (art. 4, commi 1, 2 e 5).

Gli obblighi di dichiarazione di cui alle precedenti lettere a) e b) non sussistono, per espressa previsione legislativa, - per gli *investimenti all'estero* e per le *attività estere di natura finanziaria*, *produttive di redditi di capitale* o di redditi diversi, sempreché tali redditi:

1. *siano esenti dalle imposte sui redditi.* Si tratta degli interessi, premi ed altri frutti dei titoli di Stato ed equiparati emessi all'estero fino al 9 settembre 1992;
2. *siano stati assoggettati alla ritenuta alla fonte del 12,50 per cento,* ai sensi della disposizione di cui all'art.26, terzo comma, del DPR n. 600 del 1973 e successive modificazioni. Si tratta degli interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e titoli similari esteri, percepiti mediante l'intervento dei soggetti di cui al primo comma dell'art.23 del DPR n. 600 del 1973, che nella specie assumono la veste di sostituto d'imposta, ovvero conseguiti attraverso cessione dei predetti titoli con l'intervento — a qualsiasi titolo — di tali sostituti d'imposta, e dei depositi e conti correnti esteri i cui redditi siano percepiti in Italia per il tramite dei citati sostituti. Identica disciplina si applica con riferimento agli interessi, premi ed altri frutti derivanti da obbligazioni e titoli similari di cui all'art. 31 del DPR n. 601 del 1973 e di quelli con regime fiscale equiparato emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992, assoggettati a ritenuta ai sensi del terzo comma dell'art. 26 del DPR n. 600 del 1973;
3. *siano stati assoggettati alla ritenuta alla fonte del 10 per cento* ai sensi dell'art. 27, ultimo comma, del DPR n. 600 del 1973. Si tratta degli utili su titoli partecipativi esteri, sempreché percepiti in Italia per il tramite di intermediari residenti, come chiarito nel precedente punto 2, che vanno dichiarati nel Mod.760/G;

4. *siano stati assoggettati alla ritenuta alla fonte del 30 per cento* ai sensi dell'art. 8 del DL 30 settembre 1983, n. 512, convertito, dalla legge 25 novembre 1983, n. 649. Si tratta dei proventi derivanti dai titoli e certificati (cc.dd. "titoli atipici"), emessi da soggetti non residenti, collocati in Italia ed assoggettati a ritenuta da parte del soggetto residente incaricato del pagamento dei proventi o del riacquisto dei titoli o certificati;
5. *siano stati assoggettati alla ritenuta alla fonte del 12,50 per cento,* a titolo di imposta, di cui al comma 2 dell'art. 2 del DL 17 settembre 1992, n. 378, convertito, dalla legge 14 novembre 1992, n. 437 e successive modificazioni, da parte dei soggetti che comunque intervengono - anche se non in qualità di acquirenti - nella cessione a termine dei titoli di cui al precedente punto 2;
6. *siano stati assoggettati alla ritenuta a titolo d'imposta* da parte dei soggetti indicati nel primo comma dell'art. 23 del DPR n. 600 del 1973, che comunque intervengono, anche se non in qualità di acquirenti, nella cessione a termine di obbligazioni e titoli similari nei confronti di non residenti. Si tratta dei proventi di cui all'art. 41, comma 1, lettera b-bis) del TUIR
7. *siano stati assoggettati alla ritenuta alla fonte del 12,50 per cento,* a titolo di imposta prevista dall'art. 67 del DL 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427. Si tratta delle plusvalenze realizzate mediante cessione a termine di valute estere ovvero conseguite attraverso altri contratti che assumono, anche in modo implicito, valori a termine delle valute come riferimento per la determinazione del corrispettivo, derivanti da operazioni con non residenti, previstre dall'art. 81, comma 1, lett. c-ter), del TUIR.

Inoltre i predetti obblighi di dichiarazione non sussistono per le quote di organismi collettivi in valori mobiliari di diritto estero che siano:

i) già autorizzati al collocamento in Italia, prima dell'entrata in vigore del DL 28 giugno 1990, n. 167, convertito, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, ai quali continua ad applicarsi la disciplina di cui all'art. 11-bis del DL n. 512 del 1983, ai sensi del comma 2 dell'art. 10-ter della legge n. 77 del 1983 e successive modificazioni;
ii) situati negli Stati membri della UE, conformi alle direttive comunitarie e le cui quote sono collocate nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 10-bis della citata legge n. 77 del 1983, diversi da quelli di cui alla precedente lettera i), i cui proventi sono soggetti alla ritenuta del 12,50 per cento, che deve essere operata, ai sensi dell'art. 10-ter, comma 1, della medesima legge, dai soggetti residenti incaricati del pagamento dei proventi medesimi, del riacquisto o della negoziazione delle quote o delle azioni (cfr. art. 10-ter, comma 4, legge n. 77 del 1983);
iii) diversi da quelli di cui alle precedenti lettere i) e ii), sempreché i relativi proventi siano stati percepiti in Italia e assoggettati alla ritenuta d'acconto del 12,50 per cento di cui al comma 6, dell'art. 10-ter della predetta legge n. 77, del 1983.

Per espressa previsione normativa si intendono compresi fra gli investimenti esteri e le attività estere di natura finanziaria i titoli ed i valori mobiliari esteri acquistati in Italia per il tramite degli intermediari di cui all'art. 1 del DL n. 167. Vanno altresì comprese fra i predetti investimenti esteri le obbligazioni ed i titoli similari di cui all'art. 31 del DPR n. 601 del 1973 e quelli con regime fiscale equiparato emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992.
Si richiama l'attenzione sulla disposizione contenuta nell'art. 6 del DL n.167, che prevede la presunzione di fruttuosità, nella misura pari al tasso ufficiale medio di sconto vigente in Italia nei singoli periodi d'imposta, ai fini delle imposte sui redditi, con riguardo alle somme in denaro, ai titoli ed ai valori mobiliari trasferiti o costituiti all'estero, senza che ne risultino dichiarati i redditi effettivi, a meno che nella dichiarazione non venga specificato che si tratta di redditi la cui percezione avverrà in un successivo periodo d'imposta.

Il presente modulo si compone di 3 sezioni: nella sezione I vanno indicati i trasferimenti dall'estero verso l'Italia e dall'Italia verso l'estero di denaro, titoli e valori mobiliari effettuati senza il tramite degli intermediari residenti, per ragioni diverse dagli investimenti all'estero e dalle attività estere di natura finanziaria; nella sezione II vanno indicate le consistenze degli investimenti esteri e delle attività di natura finanziaria detenute all'estero al termine del periodo di imposta; nella sezione III vanno indicati i flussi dei trasferimenti dall'estero verso l'Italia, dall'Italia verso l'estero e dall'estero sull'estero di denaro, titoli e valori mobiliari, in qualunque modo effettuati (attraverso, cioè, sia i non residenti che per il tramite di intermediari residenti ovvero in forma diretta) che nel corso dell'anno hanno interessato investimenti esteri ed attività estere di natura finanziaria.

La **Sezione I** si compone di 11 campi: in essi gli interessati devono indicare, rispettivamente per ciascuna operazione di trasferimento, i seguenti dati:

– nei **campi 1** e **2**, le generalità complete (cognome e nome, se trattasi di persone fisiche; denominazione, se trattasi di soggetti diversi dalle persone fisiche) del soggetto non residente attraverso il quale è stata effettuata l'operazione;
– nel **campo 3**, il paese estero di residenza del soggetto non residente;
– nel **campo 4**, la tipologia dell'operazione, indicando il codice 1 oppure 2 a seconda, rispettivamente, che l'operazione abbia comportato un trasferimento dall'estero verso l'Italia o viceversa;
– nei **campi 5** e **6**, rispettivamente, la descrizione in chiaro dello Stato estero e l'indicazione in codice dello stesso desumendolo dall'elenco dei Paesi esteri, riportato nelle istruzioni;
– nei **campi 7** e **8**, il mezzo di pagamento impiegato per l'effettuazione dell'operazione (es.: denaro, assegno bancario, ecc.) indicando nel campo 7 la descrizione in chiaro e nel campo 8 il codice 1, 2 o 3, a seconda che il mezzo di pagamento sia rappresentato, rispettivamente, da denaro, assegni bancari, o altri mezzi;
– nel **campo 9** la causale in codice dell'operazione, desumendola dalla tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata nelle istruzioni;
– nel **campo 10** la data dell'operazione;
– nel **campo 11** l'importo dell'operazione. Al riguardo si precisa che, qualora le operazioni siano state effettuate in valuta estera, il controvalore in lire degli importi da indicare nel campo 11 è determinato, per il 1995, come da apposito decreto ministeriale.

La **Sezione II** si compone di 5 campi. In essi gli interessati devono indicare, distintamente per ciascuna tipologia di investimento estero e di attività estera di natura finanziaria e distintamente per ciascuno Stato estero, le consistenze dei predetti investimenti ed attività detenuti all'estero al termine del periodo di imposta. In particolare si dovrà indicare:

– nei **campi 1** e **2**, rispettivamente, la descrizione in chiaro dello Stato estero e l'indicazione in codice dello stesso desumendolo dall'elenco dei Paesi esteri, riportato nelle istruzioni;
– nei **campi 3** e **4**, rispettivamente la causale, in chiaro ed in codice, dell'operazione. Per l'indicazione in codice della causale si dovrà utilizzare la tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata nelle istruzioni. La casella riportata nel campo 4 va barrata solo nel caso di acquisto, per il tramite di intermediari residenti, di titoli o valori mobiliari i cui proventi non sono stati assoggettati a ritenuta alla fonte in Italia;
– nel **campo 5**, l'importo degli investimenti ed attività suddetti. In proposito si richiama quanto già precisato in riferimento al campo 11 della Sezione I.

La **Sezione III** si compone di 7 campi. In essi, gli interessati devono indicare, per ciascuna operazione che ha comportato trasferimenti di denaro, titoli e valori mobiliari da, verso e sull'estero i dati qui di seguito elencati:

– nei **campi 1** e **2**, rispettivamente, la descrizione in chiaro dello Stato estero e l'indicazione in codice dello stesso desumendolo dall'elenco dei Paesi esteri, riportato nelle istruzioni;
– nel **campo 3**, la tipologia dell'operazione indicando il codice 1 oppure 2 oppure 3 a seconda, rispettivamente, che l'operazione abbia comportato un trasferimento dall'estero verso l'Italia, dall'Italia verso l'estero o dall'estero sull'estero;
– nel **campo 4**, la causale in codice dell'operazione, desumendola dalla tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata nelle istruzioni. La casella riportata nel campo 4 va barrata solo nel caso di acquisto, per il tramite di intermediari residenti, di titoli o valori mobiliari i cui proventi non sono stati assoggettati a ritenuta alla fonte in Italia;
– nel **campo 5** dovranno essere indicati gli estremi di identificazione della banca e il numero di conto utilizzato;
– nel **campo 6**, la data in cui è intervenuta l'operazione;
– nel **campo 7**, l'importo dell'operazione. In proposito si richiama quanto precisato in relazione al campo 11 della sezione I.

Se il contribuente ha posto in essere una pluralità di operazioni comportanti il trasferimento dall'estero verso l'Italia, dall'Italia verso l'estero e dall'estero su estero di danaro, titoli o valori mobiliari mediante l'utilizzo di uno o più conti correnti, in luogo della indicazione delle singole operazioni di trasferimento il contribuente può limitarsi ad indicare, con riferimento a ciascun conto interessato, l'ammontare complessivo dei trasferimenti effettuati dall'estero (codice 1), dall'Italia (codice 2) e sull'estero (codice 3), indicandone l'importo nel campo 7 e la tipologia nel

campo 3. Infine, nel caso in cui per una stessa operazione di trasferimento intervengano più intermediari menzionati nei primi due commi dell'articolo 1 del DL n. 167, dovrà essere indicato soltanto il numero di conto relativo all'intermediario che per primo è intervenuto nell'operazione di trasferimento verso l'estero e per ultimo nell'operazione di trasferimento verso l'Italia.
Si richiama l'attenzione del dichiarante sull'esigenza di barrare una delle 2 caselle poste in calce al presente modulo per segnalare la modalità di presentazione dello stesso.

26
PROSPETTO DEI CONFERIMENTI AGEVOLATI

Questo prospetto interessa le imprese che in esercizi precedenti hanno operato conferimenti agevolati ai sensi dell'art. 34 della legge 2 dicembre 1975, n. 576 (prorogato dall'art. 10 della legge 16 dicembre 1977, n. 904) e quelli che hanno operato conferimenti agevolati ai sensi della legge 30 luglio 1990, n. 218.

Quanto ai dati da indicare nei righi da 01a 04 si precisa che:

– nel **rigo 01** va indicato a colonna 1 il codice fiscale e a colonna 2 la denominazione della società conferitaria;

– il valore da indicare nel **rigo 02** è quello riferibile alla quota posseduta alla data di chiusura dell'esercizio precedente, che risulta dalla somma algebrica delle attività e passività conferite ai sensi di una delle predette leggi, assunte nei valori ad esse fiscalmente attribuiti alla data del conferimento, eventualmente aumentato dell'importo del fondo, in cui è stata accantonata la plusvalenza agevolata (in regime di sospensione d'imposta), acquisito a tassazione in precedenti esercizi;

– il valore da indicare nel **rigo 03**, è quello riferibile alla partecipazione posseduta alla data di chiusura dell'esercizio precedente che risulta in bilancio a tale data;

– l'importo da indicare nel **rigo 04** è quello della plusvalenza realizzata nel corso dell'esercizio.

In ordine alla evidenziazione dei realizzi si fa rinvio alle istruzioni contenute nella circolare n. 9 del 21 marzo 1980 ove sono state trattate le ipotesi che danno luogo a realizzo della plusvalenza in sospensione d'imposta.
A titolo esemplificativo, si rammenta che costituiscono realizzo:
– la vendita e la distribuzione delle azioni o quote ricevute a seguito del conferimento;
– la destinazione delle azioni o quote ricevute da parte della società o ente a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
– la distribuzione ai soci o ai partecipanti dei fondi che sono stati eventualmente iscritti in bilancio per effetto del conferimento.
Si fa presente che il comma 4 dell'art. 22 del DL n. 41 del 1995 ha previsto che nei confronti dei soggetti che hanno effettuato operazioni di conferimento ai sensi dell'art. 34 della legge n. 576 del 1975 e dell'art. 10 della legge n. 904 del 1977, la differenza tra il valore delle azioni o quote ricevute quale risulta dal bilancio relativo all'esercizio chiuso precedentemente alla data del 24 febbraio 1995 e il loro costo fiscalmente riconosciuto, si considera realizzata a condizione che sia assoggettata ad imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche e dell'imposta locale sui redditi, in misura pari al venti per cento.
Il comma 5 del citato art. 22 del DL n. 41 del 1995 estende l'applicabilità della disciplina posta dal comma 4 anche nei confronti delle società di assicurazioni che hanno effettuato operazioni di concentrazione ai sensi dell'art. 79 della legge 22 ottobre 1986, n. 742.
Per le società che hanno effettuato operazioni di conferimento ai sensi dell'art. 7, comma 5, della legge n. 218 del 1990, l'art. 24, comma1, del DL n. 41 del 1995 prevede che la differenza tra il valore delle azioni ricevute e il loro costo fiscalmente riconosciuto si considera realizzata a condizione che sia assoggettata, in tutto o in parte, ad imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche e dell'imposta locale sui redditi in misura pari al venti per cento.
I soggetti che hanno assoggettato ad imposta sostitutiva le predette differenze devono indicare l'importo delle stesse nel rigo 04.
Con la circolare n. 310/E del 4 dicembre 1995 è stato precisato che l'assoggettamento ad imposta sostitutiva delle differenze di cui ai citati commi 4 e 5 dell'art. 22 del DL n. 41 del 1995 può riguardare la differenza relativa ad una sola partecipazione ma per ognuna di queste deve essere assoggettata ad imposta sostitutiva l'intera differenza risultante dal bilancio relativo all'esercizio chiuso anteriormente alla data del 24 febbraio 1995, mentre ai sensi del successivo art. 24, comma 1, la differenza relativa alla partecipazione derivante dal conferimento agevolato ai sensi dell'art. 7, comma 5, della legge n. 218 del 1990, può essere assoggettata ad imposta sostitutiva anche parzialmente.
Nel caso in cui l'operazione di conferimento riguardi più complessi aziendali apportati a società diverse, si deve provvedere alla compilazione di un apposito allegato riportando nei righi da 02 a 04 i dati riepilogativi mentre il rigo 01 non deve essere compilato.

27
PROSPETTO DELLE AGEVOLAZIONI TERRITORIALI E SETTORIALI

In questo prospetto non vanno indicati i dati riguardanti le esenzioni relative ai redditi dei terreni e dei fabbricati.
Nella **colonna 1** le società o enti che richiedono l'agevolazione o che l'hanno già richiesta devono indicare la disposizione legislativa che la prevede, apponendo nella apposita casella il codice individuato nella tabella E.
Le società o enti che hanno più attività agevolate devono indicare per ciascuna di esse le disposizioni agevolative anche nell'ipotesi in cui si tratti delle medesime disposizioni.
Nella **colonna 2** deve essere indicato lo stato dell'agevolazione, utilizzando i codici di cui alla tabella F) a seconda che l'agevolazione sia richiesta nella presente dichiarazione per la prima volta, che sia stata già richiesta nella dichiarazione relativa a precedenti periodi, che sia stata già richiesta con apposita istanza, che sia stata riconosciuta con provvedimento dell'Ufficio, che sia stata negata con provvedimento in contestazione.
Nella **colonna 3** va indicato l'anno a decorrere dal quale opera l'agevolazione.
Nella **colonna 4** va indicato l'anno in cui è stata richiesta l'agevolazione. I contribuenti che richiedono l'agevolazione per la prima volta nella presente dichiarazione indicheranno l'anno 1996.
Nella **colonna 5** va indicata la provincia (sigla) nel cui territorio viene prodotto o reinvestito il reddito agevolato.
Nella **colonna 6** va indicato l'ammontare del reddito agevolato o reinvestito.
Le **colonne 3** e **4** non devono essere utilizzate per le agevolazioni degli utili reinvestiti.
Se la richiesta dell'agevolazione è fatta per la prima volta nella dichiarazione dei redditi, è opportuno che sia informato il competente Ufficio delle imposte al quale (e non al Centro di Servizio cui è stata inviata la dichiarazione dei redditi contenente la richiesta dell'agevolazione) deve essere inviata, con plico separato, a mezzo raccomandata A.R., la documentazione di rito.
Ai fini dell'applicazione del DPCM 29 luglio 1993, concernente "Modalità di concessione delle agevolazioni contributive e fiscali alle piccole e medie imprese della Valtellina", in sede di richiesta delle agevolazioni, devono essere indicate le agevolazioni di diversa natura eventualmente già richieste o ottenute, assicurando il rispetto dei limiti d'importo di cui all'art. 3, comma 1, del DPCM medesimo. Per ulteriori chiarimenti vedere la circolare n. 88/E del 14 giugno 1994.

Tabella E) - Tipo di agevolazione

Codice	Leggi agevolative
	Mezzogiorno (T.U. 6 marzo 1978, n. 218 e legge 1° marzo 1986, n. 64; DL 11 luglio 1988, n. 258, conv. in legge 5 agosto 1988, n. 337; art. 18, DL 23 giugno 1995, n. 244, conv. in legge 8 agosto 1995, n. 341)
01	Esenzione totale ILOR (art. 101, 1° comma, T.U. 6 marzo 1978, n. 218)
02	Esenzione parziale ILOR (art. 101, 2° comma, T.U. 6 marzo 1978, n. 218)
10	Esenzione totale IRPEG (art. 14, 5° comma, legge 1° marzo 1986, n. 64)
11	Riduzione IRPEG (art. 105, 1° comma, T.U. 6 marzo 1978, n. 218)
	Zone depresse Centro Nord e Polesine (art. 30, 1° e 2° comma, DPR 29 settembre 1973, n. 601; legge 1° dicembre 1986, n. 879)
20	Esenzione totale ILOR
21	Esenzione parziale ILOR
	Province di Trieste e Gorizia; Comuni di Monfalcone, S. Canzian d'Isonzo, Staranzano, Ancona, zona portuale Aussa Corno (art. 29 DPR 29 settembre 1973, n. 601; art. 4 legge 27 dicembre 1975, n. 700; art. 30, 2° comma, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601; art. 9, 2° comma, legge 2 maggio 1983, n. 156; legge 29 gennaio 1986, n. 26)
30	Esenzione totale ILOR
31	Esenzione parziale ILOR
40	Riduzione IRPEG (art. 2, 1° comma, legge 29 gennaio 1986, n. 26)
	Altri territori (art. 1, 9° comma, DL 22 dicembre 1981, n. 790, conv. in legge 23 febbraio 1982, n. 47; art. 3-terdecies, DL 1° ottobre 1982, n. 696, conv. in legge 29 novembre 1982, n. 883; art. 73 del D.Lgs. 30 marzo 1990, n. 76; legge 10 maggio 1983, n. 190; art. 11, comma 1, legge 2 maggio 1990, n. 102; DPCM 29 luglio 1993)
50	Esenzione totale ILOR

51 Esenzione parziale ILOR
60 Esenzione IRPEG
61 Riduzione IRPEG
Utili reinvestiti in settori agevolati
72 Esenzione utili reinvestiti (art. 8, comma 6, DL 23 gennaio1993, n. 16, conv. in legge 24 marzo 1993, n. 75).

Tabella F) - Stato dell'agevolazione

Codice

A Agevolazione richiesta in dichiarazione per la prima volta
B Agevolazione già richiesta nelle precedenti dichiarazioni dei redditi
C Agevolazione già richiesta con apposita istanza
D Agevolazione riconosciuta con provvedimento dell'ufficio
E Agevolazione negata dall'ufficio con provvedimento in contestazione

28

PROSPETTO PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO REINVESTITO (ART. 3 DEL DL 10 GIUGNO 1994, N. 357)

Il prospetto deve essere utilizzato dai soggetti destinatari delle disposizioni contenute nell'art. 3 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, che hanno realizzato, nel periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 12 giugno 1994, investimenti agevolabili ai sensi del predetto art. 3.

Ai fini della compilazione del presente prospetto si precisa quanto segue.

Nel **rigo 01** deve essere indicato l'importo degli investimenti agevolati realizzati nel periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 12 giugno 1994 al netto delle cessioni di beni strumentali effettuate nel medesimo periodo d'imposta.

Nei **righi da 02** a **06** devono essere indicati gli investimenti realizzati in ciascuno dei periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data del 12 giugno 1994, al netto delle cessioni effettuate nel periodo stesso. Per i soggetti esistenti alla data del 12 giugno 1989, i cinque periodi d'imposta di riferimento sono quelli che precedono l'esercizio in corso alla data del 12 giugno 1994. Per i soggetti non esistenti al 12 giugno 1989 i periodi di imposta di riferimento sono quelli che precedono l'esercizio cui si applica l'agevolazione. Si fa presente che se in un periodo d'imposta non sono stati realizzati investimenti o se l'ammontare delle cessioni di beni strumentali supera il costo degli investimenti realizzati, l'importo, da indicare in tali righi, è pari a zero e nel calcolo della media dovranno essere considerati anche tali periodi.

Nel rigo **07** deve essere indicato il 50 per cento della differenza fra l'importo di rigo **01** e la media degli importi indicati nei righi da **02** a **06** che rappresenta l'ammontare del reddito agevolato. Nello stesso rigo **07** deve essere indicato anche il numero dei periodi d'imposta in base al quale è stata calcolata la media degli investimenti degli esercizi precedenti.

Prospetto per la determinazione della sopravvenienza attiva relativa ai beni oggetto di investimenti agevolati (art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995).

Il prospetto deve essere utilizzato dai soggetti che, a decorrere dal 15 settembre 1995, hanno ceduto i beni oggetto degli investimenti agevolati, ai sensi dell'art. 3 del DL 357 del 1994, convertito dalla legge n. 489 del 1994, entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui gli investimenti sono realizzati.
In tal caso il reddito escluso dall'imposizione, si ridetermina, ai sensi dell'art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995, diminuendo l'ammontare dei predetti investimenti di un importo pari alla differenza tra i corrispettivi derivanti dalle cessioni e i costi sostenuti nello stesso periodo d'imposta per la realizzazione degli investimenti di cui all'art. 3 del DL n. 357, diversi dagli immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del possessore.
L'importo del minor beneficio costituisce sopravvenienza attiva del periodo d'imposta in cui i predetti beni sono ceduti.
Ai fini della compilazione del presente prospetto si precisa quanto segue:

– nel **rigo 01** vanno indicati i corrispettivi derivanti dalle cessioni dei beni oggetto degli investimenti agevolati di cui all'art. 3 del DL n. 357 del 1994, effettuate a decorrere dal 15 settembre 1995;
– nel **rigo 02** vanno indicati i costi sostenuti per la realizzazione degli investimenti di cui all'art. 3 del DL n. 357 del 1994, diversi dagli immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del possessore, sostenuti nello stesso periodo d'imposta;
– nel **rigo 03** va indicato il 50 per cento della differenza tra rigo 01 e rigo 02 che costituisce la sopravvenienza attiva del periodo d'imposta in cui i beni sono ceduti. Si precisa inoltre che tale sopravvenienza attiva non può superare l'importo del reddito agevolato del periodo d'imposta precedente.

Se l'importo di rigo 02 è superiore all'importo di rigo 01, nel rigo 03 va indicato 0.

29

MOD. 760/K - IMPOSTA SUL PATRIMONIO NETTO

Il Modello 760/K va utilizzato per dichiarare il patrimonio netto su cui applicare l'imposta istituita dal DL 30 settembre 1992, n. 394, convertito dalla legge 26 novembre 1992, n. 461.
Si ricorda che l'applicazione dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese, già prorogata all'esercizio in corso al 30 settembre 1995, è stata ulteriormente prorogata dall'art. 3, comma 110, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, fino all'esercizio in corso al 30 settembre 1997. Sono escluse da tali proroghe le società cooperative agricole, di piccola pesca e sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, e loro consorzi.

Il Mod. 760/K, secondo quanto previsto dall'art. 9 del DM 7 gennaio 1993, concernente le modalità di attuazione delle disposizioni recate dal citato DL n. 394 del 1992, deve essere presentato unitamente al modello di dichiarazione dei redditi nel quale va pertanto inserito.

Il Modello si compone di due prospetti: il primo, composto di tre sezioni, riguardanti, le prime due, la determinazione dell'imponibile e la terza il calcolo dell'imposta patrimoniale dovuta, nonché i versamenti dell'imposta stessa; il secondo prospetto riguarda il versamento della seconda rata e degli interessi dell'imposta patrimoniale straordinaria dovuta ai sensi del DL 30 settembre 1994, n. 564 convertito dalla legge 30 novembre 1994, n. 656.

n Acconto patrimoniale

Si ricorda che il comma 112 dell'art. 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, ha previsto, per i periodi d'imposta successivi a quello in corso alla data del 30 settembre 1995, l'obbligo di versare, a titolo di acconto dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese, un importo pari al 55 per cento dell'imposta patrimoniale relativa al periodo precedente nei termini e con le modalità previste per le imposte sui redditi.
L'acconto nella predetta misura del 55 per cento, deve essere versato in unica soluzione nell'undicesimo mese dell'esercizio o del periodo di gestione se l'importo è inferiore a lire 502.000; ovvero in due rate di cui la prima, nella misura del 40 per cento, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi e la seconda, nella restante misura del 60 per cento, nell'undicesimo mese dell'esercizio o periodo di gestione, qualora l'importo dell' acconto dovuto è pari o superiore a lire 502.000.
L'acconto non va versato se l'imposta dovuta per il periodo precedente non supera lire centomila.

n Imposta patrimoniale

La **sezione I** va compilata dalle società e dagli enti di cui all'art. 87, comma 1, lettere a) e b), nonché dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di società ed enti non residenti, per i quali l'imposta, ai sensi dell'art. 1, comma 2, del citato DL n. 394 deve essere applicata sul patrimonio netto, così come risulta dal bilancio, diminuito dell'utile dell'esercizio.

Qualora l'impresa non abbia redatto il bilancio, non avendone l'obbligo, come ad esempio nel caso di fusione o di trasformazione, ovvero non abbia approvato il bilancio, essendo scaduti i termini di approvazione dello stesso, per la determinazione del patrimonio netto da assumere ai fini del calcolo dell'imposta patrimoniale occorre far riferimento agli elementi desumibili dalle scritture contabili alla data di chiusura del periodo d'imposta.

Nei **righi** da **K1** a **K11** vanno indicati gli ammontari delle voci ivi previste.

Relativamente al **rigo K7**, al fine di stabilire quali fondi vanno inclusi tra le poste del patrimonio netto, occorre avere riguardo alla

natura degli stessi, nel senso che essi vanno ricompresi allorché non sono destinati alla copertura di specifici oneri o passività ovvero non costituiscono poste rettificative dell'attivo.
Si ricorda che l'art. 2, comma 1, del DL 30 settembre 1994, n. 564, convertito dalla legge 30 novembre 1994, n. 679 ha previsto che, a decorrere dall'esercizio in corso al 1° ottobre 1994, le società cooperative e loro consorzi sono assoggettati all'imposta sul patrimonio netto delle imprese anche per la parte, costituita dalle riserve indivisibili di cui all'art. 12 della legge 16 dicembre 1977, n. 904.
Si ricorda inoltre che qualora le imposte sostitutive, applicate ai sensi dell'art. 22 del DL 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, sono computate, in tutto o in parte, in diminuzione delle riserve iscritte in bilancio, l'ammontare di queste ultime su cui va calcolata l'imposta sul patrimonio netto delle imprese è assunto al lordo delle imposte sostitutive stesse.
Inoltre in caso di imputazione a conto economico delle imposte sostitutive di cui sopra, l'eventuale perdita dell'esercizio, da indicare nel **rigo K11,** va determinata senza tener conto delle medesime imposte sostitutive.

Il **rigo K13** va compilato dai soggetti che alla fine dell'esercizio con riferimento al quale è dovuta l'imposta, possiedono da almeno tre mesi direttamente o indirettamente, cioè tramite soggetti non residenti, azioni, titoli similari o quote di partecipazione in società o enti soggetti anch'essi alla stessa imposta.

A tal fine hanno rilevanza anche le azioni sottoscritte, per effetto dell'esercizio del diritto di opzione e nei limiti del diritto medesimo, nel corso dell'ultimo trimestre dell'esercizio, ma in relazione ad azioni possedute da almeno tre mesi alla fine dell'esercizio stesso.

Per i suddetti soggetti il comma 4 dell'art. 1 del citato DL n. 394 del 1992 stabilisce che il patrimonio netto deve essere diminuito del valore contabile delle azioni, titoli similari o quote o, se minore, di un valore pari alla corrispondente frazione del patrimonio netto della società o ente partecipato direttamente o indirettamente tramite soggetto non residente.

Pertanto, l'importo di **rigo K12** deve essere diminuito del minor importo tra il valore contabile delle azioni, titoli similari o quote posseduti e quello corrispondente alla percentuale di possesso, diretto o indiretto, applicata al patrimonio netto della società o ente partecipato direttamente o indirettamente, risultante dall'ultimo bilancio approvato.

La **sezione II** va compilata dagli enti non commerciali, titolari di reddito di impresa derivante dall'esercizio di attività diverse da quelle assistenziali, sanitarie, didattiche, culturali, ricreative e sportive per i quali, sulla base di quanto stabilito dall'art. 2 del DL n. 394, l'aliquota del 7,5 per mille si applica sul valore delle rimanenze finali di cui agli artt. 59 e 60, da indicare nel **rigo K15**, determinato ai sensi delle norme medesime e del costo complessivo dei beni ammortizzabili, determinato con i criteri di cui all'art. 76, al netto dei relativi ammortamenti fiscalmente riconosciuti, che va riportato nel **rigo K16**.

I suddetti enti possono, tuttavia, determinare l'imposta assumendo come base imponibile il patrimonio netto, a condizione che sia tenuta la contabilità ordinaria e separata per le attività commerciali esercitate, diverse da quelle innanzi specificate, e che ne sia data comunicazione nella dichiarazione dei redditi, barrando l'apposita casella nel riquadro relativo alle opzioni posto nell'ultima facciata del mod. 760/A. In tal caso devono utilizzare la sezione I del presente modello.

In proposito, si ricorda che, come espressamente previsto dall'art. 2, comma 4, del DL n. 394, l'esercizio della facoltà di determinare l'imposta sulla base del patrimonio netto comporta l'obbligo di applicare tale criterio anche per i periodi di imposta successivi per i quali perdura l'obbligo della contabilità ordinaria.

Nella **Sezione III** va indicato l'ammontare dell'imposta dovuta, gli estremi dei versamenti degli acconti e del saldo dell'imposta nonché le eventuali somme da chiedere a rimborso o da computare in diminuzione dell'imposta relativa all'esercizio successivo.

Nel rigo **K18** va indicata l'imposta che risulta dall'applicazione dell'aliquota del 7,5 per mille all'importo di rigo K14 ovvero K17.

Si ricorda che in caso di compilazione del **rigo K13** l'imposta dovuta, per effetto dell'art. 1, comma 4, ultimo periodo, del DL n. 394, non può comunque essere inferiore all'1 per mille del patrimonio netto indicato nel rigo K12 senza tener conto quindi, delle diminuzioni spettanti in conseguenza delle partecipazioni possedute.

Se il periodo di imposta è superiore o inferiore ai dodici mesi, l'imposta da indicare nel rigo K18 va ragguagliata alla durata di detto periodo, considerando come mese intero la frazione di esso superiore a 15 giorni.

L'imposta non è dovuta se l'ammontare di detto rigo non supera l'importo di lire centomila.

Nei righi **K19** e **K20** vanno indicati gli importi della prima e seconda rata di acconto eventualmente versati, riportando, negli appositi spazi, gli estremi dei versamenti, cioè la data e il codice dell'ufficio postale o del concessionario desunti dalle attestazioni e/o dalle distinte di versamento.
La differenza tra l'importo indicato nel rigo **K18** e il totale degli importi indicati nei righi **K19** e **K20** va indicata, se positiva, nel rigo **K21** in quanto costituisce l'imposta da versare a saldo, se negativa, va indicata nel rigo **K22** e/o nel rigo **K23**.

Qualora l'importo indicato nel rigo K18 sia non superiore a lire 100.000, il totale degli importi indicati nei righi K19 e/o K20 va indicato, a scelta del contribuente, nel rigo K22 e/o K23.

Si ricorda che, per effetto dell'art. 20 del DL n. 41 del 1995, e dell'art. 3, comma 6, del DL n. 394 del 1992, gli acconti e il saldo devono essere versati con le medesime modalità previste dalle norme che disciplinano la riscossione delle imposte sui redditi, tenendo presente che tali versamenti non vengono annotati sul conto fiscale.

Pertanto,le società e gli enti devono effettuare i pagamenti solamente al concessionario della riscossione, compilando la distinta Mod. 8 o il bollettino di conto corrente postale Mod. 11.

In entrambi i casi occorre far riferimento ai seguenti codice-tributo:

codice 2417 - Imposta sul patrimonio netto delle imprese - Società di capitali ed enti - Acconto.
codice 2415 - Imposta sul patrimonio netto delle imprese - Società di capitali ed enti.

Il periodo di riferimento, da riportare nella forma AA.AA. nella distinta (Mod. 8) di versamento o nel bollettino di conto corrente postale (Mod. 11) è l'anno per il quale si versa l'imposta. Se l'esercizio sociale coincide con l'anno solare, le due ultime cifre dell'anno vanno ripetute due volte; nel caso di esercizio sociale non coincidente con l'anno solare, vanno, invece, riportate le ultime due cifre di ciascuno dei due anni.
Si ricorda che in caso di omesso, tardivo o insufficiente versamento dell'imposta patrimoniale dovuta in base alla dichiarazione, i competenti uffici finanziari provvederanno a recuperare gli importi non versati e applicheranno la soprattassa e gli interessi nella misura rispettivamente del 40 per cento e del 6 per cento annuo.
La soprattassa è ridotta al 3 per cento se il versamento viene eseguito entro i 3 giorni successivi a quello di scadenza.
Si fa, altresì, presente che agli effetti sanzionatori, l'art. 3, comma 5, del citato DL n. 394, fa rinvio alle disposizioni contenute negli artt. 46 e seguenti del titolo V del DPR 29 settembre 1973, n. 600, per l'omissione, l'incompletezza e l'infedeltà della dichiarazione. Ai sensi dell'art. 11, comma 2, del DM 7 gennaio 1993, la dichiarazione si considera omessa se non è stato presentato o compilato il relativo modello, incompleta se non reca tutti gli elementi che costituiscono la base imponibile e infedele se i predetti elementi sono indicati in misura inferiore a quella accertata.

n Imposta straordinaria sul patrimonio netto delle imprese per le società cooperative e loro consorzi

Estremi del versamento rateale.

Il secondo prospetto del Mod. 760/K va utilizzato dalle società cooperative e loro consorzi che, ai sensi dell'art. 2, comma 4, del DL n. 564 del 1994, hanno optato per il versamento rateale dell'imposta straordinaria di cui al comma 2 dello stesso art. 2.
In tal caso, nel rigo **K24** va indicato la quota del 50 per cento dell'imposta straordinaria sul patrimonio netto versata entro il 15 dicembre 1995 e nel rigo **K25** va indicato l'importo degli interessi legali, maturati nella misura del 10 per cento, dovuti dal giorno successivo a quello di scadenza del termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta al 1° ottobre 1994 e fino alla data di versamento della predetta quota.

n Ammortamento anticipato [art. 67, comma 3 del TUIR]

L'ammortamento anticipato previsto dall'art. 67, comma 3, del TUIR, ove non imputato in bilancio a diretta riduzione del valore dei cespiti può essere dedotto, previo accantonamento in un'apposita riserva in bilancio, per la cui costituzione non si rende necessaria l'effettiva imputazione dell'importo corrispondente a conto economico

n Associazioni sindacali agricole

L'art. 78, comma 8, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, come modificato dall'art. 62 del DL 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, stabilisce che le associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore agricolo, per l'attività di assistenza fiscale resa agli associati, determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi il coefficiente di redditività del 9 per cento.
Per tale attività gli obblighi di tenuta delle scritture contabili sono limitati alla registrazione delle ricevute fiscali su apposito registro preventivamente vidimato.
Al riguardo, occorre precisare che per l'individuazione degli incassi conseguiti nell'esercizio di tale attività deve aversi riguardo al criterio di cassa nel cui ambito, peraltro, resta fermo il principio stabilito dalla normativa IVA, in base al quale assumono rilevanza anche gli introiti risultanti da fatture-ricevute fiscali ancorché non riscossi (ciò in analogia a quanto precisato nel DM 18 maggio 1995, per le associazioni sportive senza fini di lucro).
Gli obblighi contabili relativi a detta attività sono limitati alla tenuta del registro previsto dal citato DL n. 331 del 1993.
Pertanto, per le altre attività commerciali eventualmente esercitate dalle associazioni sindacali agricole, diverse da quella rientrante nel regime forfetario, il limite previsto dall'art. 18 del DPR n. 600 del 1973 va riferito esclusivamente ai ricavi conseguiti nell'esercizio di dette altre attività commerciali.

n Beni di lusso relativi all'impresa

Ai sensi del comma 8-bis dell'art. 67 del TUIR, non sono deducibili, sempreché non siano destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, le quote di ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego, custodia, manutenzione e riparazione, relativi ai seguenti beni:
a) aeromobili da turismo, navi e imbarcazioni da diporto;
b) autovetture ed autoveicoli di cui alle lettere a) e c) dell'art. 26 del DPR 15 giugno 1959, n. 393, con motore di cilindrata superiore a 2.000 centimetri cubici o con motore diesel di cilindrata superiore a 2.500 centimetri cubici;
c) motocicli con motore di cilindrata superiore a 350 centimetri cubici.
Per le imprese che esercitano attività di locazione o noleggio dei predetti beni la disposizione citata si applica per quelli dati in uso agli amministratori, soci, collaboratori o dipendenti.
Si precisa che per beni strumentali all'attività propria dell'impresa devono intendersi quelli senza i quali l'attività stessa non può essere esercitata (ad esempio, le autovetture di lusso per le imprese che effettuano noleggi in occasione di cerimonie, ecc., gli aeromobili da turismo e imbarcazioni da diporto utilizzate dalle scuole per l'addestramento al volo e alla navigazione).

n Conto fiscale

Il conto fiscale è uno strumento a disposizione di imprenditori e professionisti in possesso di partita IVA per facilitare i rapporti debitori e creditori con l'Amministrazione finanziaria, attivo presso il concessionario della riscossione competente secondo il domicilio fiscale del contribuente. Il numero di codice per accedere al proprio conto è dato dall'unione del numero di codice della concessione con il codice fiscale del soggetto intestatario.
Mentre la gestione del conto è affidata al concessionario, le operazioni di apertura e chiusura del conto stesso sono affidate agli uffici dell'IVA ai quali la società o l'ente devono rivolgersi sia se non hanno ricevuto la comunicazione di apertura del conto da parte del concessionario, pur avendone diritto, sia se hanno ricevuto tale comunicazione e ritengano di non esserne legittimamente destinatari.
Sul conto fiscale vengono annotati tutti i versamenti relativi all'IRPEG, all'ILOR, all'IVA, alle imposte sostitutive delle imposte appena indicate, alle imposte versate in base a dichiarazioni integrative (cosiddetto ravvedimento operoso) nonché quelli relativi alle ritenute alla fonte.
L'intestatario del conto fiscale ha facoltà di effettuare i versamenti da annotare sul proprio conto non solo presso il concessionario della riscossione (allo sportello o in conto corrente postale) ma anche presso una qualsiasi azienda di credito, purché ubicata nello stesso ambito territoriale del concessionario competente.
Agli intestatari di conto fiscale è riconosciuta la possibilità di richiedere il rimborso delle imposte risultanti dalla dichiarazione direttamente ad un qualunque sportello del proprio concessionario compilando un apposito modello.
Il rimborso viene effettuato senza particolari formalità se l'importo non supera il 10 per cento delle somme annotate sul conto nei due anni precedenti la data della richiesta; se supera tale limite è dovuta, per la parte eccedente, una garanzia in titoli di Stato o mediante polizza bancaria o assicurativa della durata di cinque anni.
La garanzia, qualora non sia prestata contestualmente alla presentazione della domanda, è richiesta dal concessionario e deve essere prestata nel termine massimo di 40 giorni successivi a quello in cui la domanda di rimborso è stata presentata.
Per il 1996 le richieste di rimborso non possono essere superiori a lire 80 milioni; se il credito è di ammontare superiore la differenza sarà restituita dall'ufficio competente con le ordinarie procedure o può essere richiesta al concessionario nel 1997. Il concessionario ha un termine di 60 giorni dalla data di presentazione della richiesta per eseguire il rimborso, se ha disponibilità sui corrispondenti capitoli di bilancio.
Il rimborso viene effettuato esclusivamente mediante bonifico bancario con accredito sul conto corrente indicato dal contribuente.
Entro il 20 marzo di ciascun anno il concessionario invia al domicilio del contribuente un estratto conto relativo ai versamenti eseguiti ed ai rimborsi richiesti e ottenuti nell'anno precedente.

n Contributi o liberalità [art. 55, comma 3, lett. b) del TUIR]

Ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b), del TUIR i proventi conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, anche in natura, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono incassati o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il nono; tuttavia il loro ammontare, nel limite del 50 per cento e se accantonato in apposita riserva, concorre a formare il reddito nell'esercizio e nella misura in cui la riserva sia utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite di esercizio o i beni ricevuti siano assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.
Relativamente alla parte del contributo o della liberalità non accantonata è possibile scegliere tra la tassazione per intero nell'esercizio in cui tali proventi sono incassati e la ripartizione in quote costanti in tale esercizio e nei successivi ma non oltre il nono.
Si precisa che in presenza di un contributo unitario ma erogato in più esercizi le regole predette si applicano autonomamente con riguardo alla parte del contributo incassato in ogni periodo d'imposta.
Nel caso in cui il diritto al conseguimento di un contributo già incassato, in tutto o in parte, sia sottoposto a condizione sospensiva, il contributo stesso rileva fiscalmente soltanto al verificarsi della condizione, costituendo per il percipiente, per la parte già incassata fino al momento di perfezionamento del diritto, un mero debito.
Qualora il contributo sia erogato mediante il riconoscimento di uno specifico credito d'imposta (come ad esempio nei casi previsti dalla legge 5 ottobre 1991, n. 317), lo stesso si considera incassato nel momento e nella misura in cui il credito è utilizzato per il pagamento delle imposte.
Con l'introduzione del criterio di cassa disposto dalla legge 8 agosto 1994, n. 503, di conversione del DL 29 giugno 1994, n. 416, i proventi di cui trattasi non assumono alcuna rilevanza fiscale nell'esercizio del loro conseguimento.
Pertanto, la costituzione dell'apposita riserva, necessaria per beneficiare della sospensione deve avvenire entro - e non oltre - l'esercizio d'incasso dei proventi (sempreché il relativo diritto non sia sottoposto a condizione sospensiva).
Tuttavia, qualora il provento sia imputato per competenza in un esercizio anteriore a quello d'insorgenza del presupposto impositivo (incasso), la riserva può essere validamente costituita anche nel bilancio relativo al suddetto esercizio di competenza.
Si precisa, inoltre, che l'accantonamento in questione può essere operato sia a carico dell'utile dell'esercizio d'incasso ovvero dell'esercizio d'imputazione contabile dei proventi e sia vincolando un'altra riserva disponibile già esistente.

n Costruzioni rurali

Non danno luogo a reddito di fabbricati, e non vanno pertanto dichiarate in quanto il relativo reddito è già compreso in quello catastale del terreno, le costruzioni rurali (ed eventuali pertinenze) appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui servono, se effettivamente adibite ad abitazione o a funzioni strumentali all'attività agricola dal proprietario, dall'affittuario o dai dipendenti che esercitano attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento.
Ai fini del riconoscimento della ruralità devono inoltre sussistere le seguenti condizioni:
1) il terreno cui il fabbricato si riferisce deve essere situato nello stesso comune o in comuni confinanti e deve avere una superficie non inferiore a 10.000 metri quadrati. Se sul terreno sono praticate colture specializzate in serra o la funghicoltura la superficie del terreno deve essere almeno di 3.000 metri quadrati;
2) il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo e risultante dalla dichiarazione annuale IVA del 1995 (presentata nel marzo del 1996) deve essere superiore alla metà del reddito complessivo.
In caso di unità immobiliari utilizzate congiuntamente da più soggetti i predetti requisiti devono essere posseduti da almeno uno di tali soggetti.

Se sul terreno insistono più unità immobiliari ad uso abitativo, i requisiti di ruralità devono essere soddisfatti distintamente per ciascuna unità immobiliare.
Le costruzioni non utilizzate che hanno i requisiti in precedenza elencati per essere considerate rurali non si considerano produttive di reddito di fabbricati. La mancata utilizzazione deve essere comprovata, con apposita autocertificazione con firma autenticata, da fornire a richiesta degli organi competenti. L'autocertificazione deve attestare l'assenza di allacciamento alle reti dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas.

n Crediti d'imposta

1) Credito d'imposta sui dividendi

Per effetto dell'art. 14 del TUIR, il credito di imposta sugli utili distribuiti ai soci dalle società di cui alla lettera a) dell'art. 87, spetta nella misura dei 9/16 di tali utili. Detto credito spetta sugli utili distribuiti ai partecipanti dagli enti di cui alla lett. b) del comma 1 dell'art. 87, se la relativa delibera di distribuzione è stata adottata dopo la data di chiusura dell'esercizio in corso al 1° gennaio 1988.
Il credito d'imposta sui dividendi spetta nella misura del 25 per cento degli utili percepiti se derivano dalla distribuzione di riserve o fondi che sono stati affrancati ai sensi dell'art. 8, comma 1, della legge 29 dicembre 1990, n. 408.
Il credito di imposta spetta altresì nella misura del 25 per cento degli utili percepiti che derivano da riserve o fondi affrancati ai sensi dell'art. 22, commi 1 e 2, del DL n. 41 del 1995 se la loro distribuzione sia deliberata entro il secondo esercizio successivo a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995 o da riserve o fondi affrancati ai sensi del comma 4 del predetto art. 22 se la loro distribuzione sia deliberata entro il terzo esercizio successivo a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995.
Il credito di imposta sui dividendi spetta ugualmente nella misura del 25 per cento qualora la distribuzione sia relativa alle riserve o ai fondi affrancati ai sensi degli artt. 23, comma 1, e 24 del DL n. 41 del 1995 sia deliberata entro il terzo esercizio successivo a quello in corso alla data del 24 febbraio 1995.

Per effetto dei commi 6-bis e 7-bis dell'art. 14, il credito di imposta sui dividendi non spetta:
– limitatamente agli utili la cui distribuzione è stata deliberata anteriormente alla data di acquisto, ai soggetti che acquistano dai fondi comuni di investimento di cui alla legge 23 marzo 1983, n. 77, e successive modificazioni, o dalle società di investimento a capitale variabile (SICAV), di cui al decreto legislativo 25 gennaio 1992, n. 84, azioni o quote di partecipazione nelle società o enti indicati alle lettere a) e b) dell'art. 87 del TUIR;
– per gli utili percepiti dall'usufruttuario allorchè la costituzione o la cessione del diritto di usufrutto siano state poste in essere da soggetti non residenti, privi nel territorio dello Stato di una stabile organizzazione.

2) Credito d'imposta sui proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare aperti ed alle SICAV

Per effetto dell'art. 9, comma 3, della legge 23 marzo 1983, n. 77, come modificata dal decreto legislativo 25 gennaio 1992, n. 83, alle società ed enti di cui all'art. 87 è riconosciuto un credito di imposta pari al 15 per cento dei proventi percepiti derivanti dalla partecipazione ai fondi comuni di investimento mobiliare aperti e alle società di investimento a capitale variabile (SICAV) di diritto nazionale.
Si precisa al riguardo che detto credito spetta in relazione ai proventi maturati a decorrere dalla data di acquisto.
Per gli enti non commerciali, il credito di imposta è riconosciuto per i proventi derivanti dalle partecipazioni ai fondi assunte nell'esercizio di imprese commerciali, che concorrono a formare il reddito.

3) Credito d'imposta sui proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare chiusi

Ai sensi dell'art. 11, comma 4, della legge 14 agosto 1993, n. 344, sui proventi di ogni tipo, spettanti a soggetti che esercitano imprese commerciali, derivanti dalle partecipazioni ai fondi comuni d'investimento mobiliare chiusi, comprese le plusvalenze realizzate in sede di cessione o di riscatto delle quote, purché la partecipazione al fondo sia di durata non inferiore ad un triennio, è riconosciuto un credito d'imposta pari al 25 per cento dei proventi stessi.

4) Credito d'imposta sui proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento immobiliare chiusi

Ai sensi dell'art. 15, comma 6, della legge 25 gennaio 1994, n. 86 così come modificato dal DL 26 settembre 1995, n. 406, convertito nella legge 29 novembre 1995, n. 503, per i proventi di ogni tipo derivanti a soggetti che esercitano imprese commerciali dalla partecipazione ai fondi di investimento immobiliare chiusi, spetta il credito di imposta di cui all'art. 14, comma 2, nella misura del 20 per cento dei proventi imputabili al periodo di possesso delle quote di partecipazione effettivamente assoggettati ad imposizione nei confronti del fondo.

5) Credito per le imposte pagate all'estero

Ai fini della determinazione del credito per le imposte pagate all'estero, vanno considerate esclusivamemente le imposte pagate in via definitiva nel periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione non suscettibili di modificazioni a favore del contribuente nè di rimborsi, e quindi con esclusione delle imposte pagate in acconto, in via provvisoria e, in genere, di quelle per le quali è previsto il conguaglio con possibilità di rimborso totale o parziale.
L'ammontare del credito per le imposte pagate all'estero deve risultare da apposite distinte, da allegare alla dichiarazione, nelle quali vanno riportati, separatamente per ogni stato estero, i seguenti elementi necessari per la sua quantificazione:
– ammontare dei redditi dichiarati prodotti all'estero;
– ammontare delle imposte pagate all'estero in via definitiva relative ai redditi dichiarati nella presente dichiarazione e ammontare dei redditi dichiarati nell'esercizio cui le imposte stesse si riferiscono.
Al riguardo si fa presente che la misura massima del credito va così determinata:

$$\text{Credito di imposta} = \frac{\text{Reddito estero x Imposta italiana}}{\text{Reddito complessivo}}$$

Se il reddito è stato diminuito per effetto di perdite riportate da precedenti esercizi, l'imposta italiana va indicata in modo virtuale, prendendo come base di commisurazione il reddito complessivo aumentato delle perdite stesse (art. 5 del DPR 4 febbraio 1988, n. 42).
Resta fermo che l'ammontare complessivo del credito per le imposte pagate all'estero non può eccedere l'imposta dovuta in Italia.
Per gli enti non commerciali per i quali il reddito complessivo è determinato secondo le disposizioni dell'art. 8, l'imposta italiana e il reddito complessivo vanno rideterminati considerando il reddito di impresa e quello di partecipazione in società di persone che svolgono attività commerciale, al lordo delle perdite eventualmente scomputate da tali redditi.
Se le imposte relative ai redditi del periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione saranno, in tutto o in parte, pagate negli esercizi successivi in via definitiva, anche a seguito di rettifiche o di accertamenti da parte dello Stato estero, il contribuente potrà chiederne la detrazione nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui sarà avvenuto il pagamento, ferma restando la detrazione nella presente dichiarazione della parte di esse già pagata in via definitiva nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione stessa.
Si precisa che, se nel periodo cui la presente dichiarazione si riferisce sono stati effettuati pagamenti in via definitiva o hanno acquistato il carattere della definitività pagamenti effettuati nei periodi di imposta precedenti per imposte relative ai redditi compresi nelle dichiarazioni presentate per tali periodi, i relativi importi devono essere indicati separatamente nelle anzidette distinte. In tali distinte vanno inoltre indicati (unitamente all'eventuale maggior reddito, rispetto a quello dichiarato, definitivamente accertato nello stato estero per ciascuno dei predetti periodi) il reddito estero, il reddito complessivo e l'imposta italiana dichiarati per il periodo d'imposta cui si riferisce il pagamento effettuato in via definitiva nonché l'eventuale minor reddito cui il pagamento stesso si riferisce.
Si sottolinea infine che con alcuni paesi con i quali sono in vigore Convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni è contenuta una clausola particolare per cui, se lo stato estero ha esentato da imposta, in tutto o in parte, un determinato reddito prodotto nel proprio territorio, il soggetto residente in Italia ha comunque diritto a chiedere il credito per l'imposta estera come se questa fosse stata effettivamente pagata (ad esempio, l'art. 24 paragrafo 3, della Convenzione con l'Argentina o l'art. 23, paragrafo 3, della Convenzione con il Brasile).

6) Credito d'imposta sui registratori di cassa (art. 3 della legge 26 gennaio 1983, n. 18)

Si ricorda che l'art. 14, comma 15, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, limita il riconoscimento del credito d'imposta (fino al 31 dicembre 1997) ai soli soggetti per i quali, in base all'art. 12 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, l'obbligo di installare gli apparecchi misuratori è sorto a partire dal 1° gennaio 1993, anche in conseguenza dell'opzione per il rilascio dello scontrino fiscale in luogo della ricevuta fiscale. Il credito d'imposta non spetta, invece, per i soggetti già obbligati al rilascio dello scontrino fiscale per effetto della legge n. 18 del 1983 che hanno acquistato apparecchi misuratori nel corso del 1994; i detti soggetti non possono altresì avvalersi, per tali apparecchi, delle disposizioni di cui all'art. 3, ultimo comma, della stessa legge n. 18, concernenti la disciplina degli ammortamenti. Tali disposizioni restano invece applicabili con riferimento agli apparecchi acquistati in anni precedenti.

n **Credito di imposta spettante ai sensi dell'art. 2 del DL n. 357 del 1994 (premio di assunzione).**

Condizioni per fruire del credito di imposta

1. Requisiti dei neo-assunti

Il premio di assunzione è attribuito ai sostituti di imposta di cui all'articolo 23 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 che incrementano la base occupazionale assumendo lavoratori appartenenti alle seguenti categorie:

a) lavoratori al primo impiego;

b) lavoratori che fruiscono del trattamento di integrazione salariale e che non possiedono i requisiti per fruire delle prestazioni pensionistiche di vecchiaia e di anzianità;

c) disoccupati iscritti da più di due anni nella prima classe delle liste di collocamento e che non risultino iscritti negli ultimi tre anni negli elenchi ed albi degli esercenti attività commerciali, degli artigiani e dei coltivatori diretti e negli albi dei liberi professionisti;

d) lavoratori iscritti nella lista di mobilità prevista all'articolo 6 della legge n. 223 del 1991;

e) portatori di handicap che presentano una minorazione fisica, psichica o sensoriale, stabilizzata o progressiva, che è causa di difficoltà di apprendimento, di relazione o di integrazione lavorativa e tale da determinare un processo di svantaggio sociale e di emarginazione.

Sono da considerare lavoratori al primo impiego solo quelli che non hanno precedentemente intrattenuto alcun altro rapporto di lavoro. Sono, pertanto, esclusi dal novero dei soggetti che possono determinare incremento di base occupazionale, sia coloro che hanno precedentemente instaurato rapporti di lavoro a tempo indeterminato (anche se risolti per mancato superamento del periodo di prova), sia quei soggetti che, in precedenza, hanno intrattenuto rapporti di lavoro a tempo determinato o in base a contratti di formazione-lavoro o di apprendistato.
Si precisa, però, che in caso di trasformazione, senza soluzione di continuità, di un contratto a tempo determinato o di un contratto di apprendistato o di formazione-lavoro in un contratto a tempo indeterminato, la verifica dell'esistenza dei requisiti indicati alle precedenti lettere deve essere effettuata con riferimento al momento della prima assunzione.
Il possesso da parte dei neo-assunti dei requisiti previsti dalla norma deve risultare da apposita dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dagli stessi al datore di lavoro.

2. Incremento della base occupazionale

Per la determinazione della consistenza della base occupazionale in essere alla data del 12 giugno 1994, con la quale vanno confrontate le basi occupazionali esistenti alla scadenza dei successivi periodi di paga, si deve far riferimento al numero complessivo dei lavoratori indicati nei commi 1 ed 1-bis dell'art. 2 del DL n. 357 del 1994 e cioè:

a) ai dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato assunti sia a tempo pieno che a tempo parziale, anche se lavoranti a domicilio (comma 1) o anche in aspettativa;

b) ai lavoratori collocati in cassa integrazione che ancora fruiscono del relativo trattamento (comma 1-bis);

c) ai lavoratori collocati in mobilità ai sensi degli articoli 4 e 24 della legge n. 223 del 1991 che risultano ancora iscritti nelle apposite liste tenute dagli uffici regionali del lavoro (comma 1-bis);

d) agli apprendisti (comma 1-bis);

e) ai lavoratori assunti con contratto di formazione-lavoro (comma 1-bis).

Per l'individuazione dei dipendenti in questione occorre far riferimento alla definizione che di tali soggetti è data dalla legislazione del lavoro italiana. Non assume, pertanto, alcun rilievo, ai fini della determinazione della consistenza della base occupazionale, come anche per l'individuazione dei lavoratori al primo impiego, lo svolgimento di attività lavorativa disciplinata da disposizioni contenute in ordinamenti diversi da quello italiano.
Per verificare se esistono gli incrementi di base occupazionale che generano il diritto al credito d'imposta occorre raffrontare la base occupazionale in essere alla predetta data del 12 giugno 1994 con quella esistente al termine di ciascuno dei successivi periodi di paga.
Ai fini della determinazione della consistenza di quest'ultima base occupazionale si deve far riferimento ai dipendenti indicati nel comma 1 (ossia a coloro che risultano assunti in base a contratti di lavoro dipendente a tempo indeterminato prima o dopo il 12 giugno 1994) nonché, fino a che permangono in azienda, a tale titolo, agli apprendisti e ai dipendenti assunti con contratto di formazione-lavoro presenti nella base occupazionale esistente alla data del 12 giugno 1994. I lavoratori collocati in mobilità presenti nella base occupazionale in essere al 12 giugno 1994 vanno considerati nella base occupazionale esistente alla scadenza dei successivi periodi di paga fino a che rimangono iscritti nelle apposite liste tenute dagli uffici regionali del lavoro.
In particolare, si precisa che:

a) l'assunzione di un apprendista o di un dipendente con contratto di formazione-lavoro successivamente al 12 giugno 1994 non determina incremento di base occupazionale;

b) la trasformazione, senza soluzione di continuità, di un contratto di apprendistato o di formazione-lavoro in un contratto a tempo indeterminato influenza in aumento la base occupazionale se la regolarizzazione avviene dopo il 12 giugno 1994 ed il lavoratore (in possesso dei requisiti soggettivi indicati al punto 1) non rientra tra quelli presenti in azienda alla stessa data con contratto di formazione-lavoro o di apprendistato. Se tali lavoratori erano, invece, presenti in azienda alla data del 12 giugno 1994, in qualità di apprendisti o in base a contratti di formazione-lavoro, la regolarizzazione della loro posizione non determina, di fatto, alcun incremento della base occupazionale;

c) la trasformazione, senza soluzione di continuità, dopo la data del 12 giugno 1994 di un rapporto di lavoro a tempo determinato (costituitosi anche anteriormente al 12 giugno 1994) in rapporto di lavoro a tempo indeterminato influenza in aumento la determinazione della consistenza della base occupazionale se il lavoratore era in possesso dei requisiti soggettivi richiesti al momento della assunzione a tempo determinato.

3. Decremento di base occupazionale in società controllate

L'incremento della base occupazionale del contribuente per il quale si procede alla determinazione del credito deve essere considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o in società facenti capo, anche per interposta persona (fisica o giuridica), allo stesso soggetto (persona fisica, società, ecc.). Tale ultima situazione può verificarsi, ad esempio, in caso di persona fisica socio di una società nella quale disponga della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria ovvero dei voti sufficienti per esercitare una influenza dominante in tale assemblea.
Si ricorda che, in base all'articolo 2359, primo comma, n. 1, del codice civile, sono considerate società controllate quelle nelle quali un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria e che i successivi punti 2) e 3) considerano società controllate, rispettivamente, quelle in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria e quelle che sono sotto l'influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa.
Il secondo comma del citato articolo 2359 stabilisce poi che, ai fini dell'accertamento della situazione di controllo mediante partecipazione, sono da computare anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta e che non si computano, invece, i voti spettanti per conto di terzi.
Con riguardo alle diminuzioni occupazionali in società controllate si fa, inoltre presente quanto segue:

– se il premio di assunzione viene calcolato per una società controllante, l'incremento di base occupazionale a essa riferibile in un determinato periodo di paga va diminuito dei decrementi che si sono verificati, nel medesimo periodo, nelle società da essa controllate. Nessuna compensazione può essere effettuata fra decrementi e incrementi relativi all'insieme delle società controllate. Se, ad esempio, la società A (controllante) per il mese di ottobre 1995 registra un incremento di base occupazionale pari a tre unità, e se si ha: nella società controllata B un incremento di quattro unità e nella società controllata C un decremento di una unità, la base occupazionale della controllante A deve considerarsi incrementata di due unità;

– se il premio di assunzione viene calcolato, invece, per la società controllata, questa deve tener conto delle sole diminuzioni di base occupazionale che si sono verificate in altre società controllate, anche per interposta persona, dal medesimo soggetto che controlla la società controllata per la quale si sta calcolando il premio. Se la società controllata a sua volta controlla altre società si deve però anche tener conto dei decrementi di base occupazionale verificatisi in quelle società controllate; se, ad esempio, la società A controlla le società B, C e D e la società B a sua volta controlla la società K, nel determinare il credito d'imposta della società B si deve tener conto di quanto avvenuto in C, D e K e non di quanto avvenuto in A.

Anche in questo caso nessuna compensazione può essere effettuata tra decrementi ed incrementi relativi all'insieme delle predette società.
Il decremento di base occupazionale verificatosi nelle società controllate va portato in diminuzione dell'incremento di base occupazionale di una o più delle altre società controllate o della società controllante, fino a concorrenza del decremento stesso. Le società alle quali attribuire il decremento sono liberamente scelte dai contribuenti.
Se, ad esempio, la società A controlla le società B, C, D ed E, in presenza della seguente situazione occupazionale:

- A incremento nullo
- B, C, e D incremento + 2
- E decremento - 3,

il decremento della società E può essere liberamente distribuito tra le società B, C e D per le quali si sta calcolando il premio di assunzione, (ad esempio si potrebbe avere: B, C e D con incremento + 1oppure B con incremento + 2, C con incremento + 1 e D con incremento nullo, ecc.).

4. *Modalità di determinazione del credito d'imposta*

La verifica della esistenza di eventuali incrementi di base occupazionale va operata ad ogni periodo di paga (mese, quindicina o settimana) al momento di scadenza dello stesso.
Se l'incremento verificatosi in un determinato periodo di paga viene successivamente meno, il contribuente non perde il diritto ad utilizzare il credito di imposta maturato in precedenza. Si potrà, peraltro, generare in seguito ulteriore credito se per i successivi periodi di paga si dovesse registrare un nuovo incremento di base occupazionale.
Il premio di assunzione è determinato alla data di chiusura del periodo di imposta sommando il credito spettante in riferimento alle retribuzioni effettivamente corrisposte in ciascuno dei periodi di paga in cui è stato riscontrato un incremento di base occupazionale.
Al riguardo si precisa che, in presenza di periodi di imposta coincidenti con l'anno solare, nella determinazione del premio di assunzione spettante per il 1995 (utilizzabile a partire dal 1° gennaio 1996) si può tener conto degli incrementi di base occupazionale verificatisi a dicembre solo se il periodo di paga che comprende tale mese termina entro il 31 dicembre 1995 e se entro tale data siano state corrisposte le relative retribuzioni. Nel caso in cui anche uno solo di tali eventi si verifichi nel 1996 il credito di imposta relativo all'incremento occupazionale verificatosi nell'ultimo mese del 1995 influenzerà, invece, la determinazione del credito relativo al 1996 e sarà, quindi, utilizzabile solo a partire dal 1997.
Il credito d'imposta è pari al 25 per cento del reddito di lavoro dipendente assoggettato a ritenuta corrisposto ai lavoratori considerati in incremento di base occupazionale ed in possesso dei requisiti previsti dalla norma.
Se il numero dei dipendenti che risulta in incremento di base occupazionale è inferiore a quello dei lavoratori assunti con contratto di lavoro a tempo indeterminato successivamente al 12 giugno 1994, in possesso dei requisiti per l'attribuzione del premio di assunzione, il contribuente può liberamente scegliere quale delle retribuzioni corrisposte ai neo-assunti in possesso dei predetti requisiti prendere a base per il calcolo del credito di imposta.
Le retribuzioni da prendere a base per il calcolo del premio di assunzione non possono risultare di importo superiore a 30 milioni di lire, ragguagliati al periodo di lavoro nell'anno (espresso in giorni) per il quale il lavoratore è stato prescelto quale dipendente in possesso dei requisiti previsti dalla norma su cui calcolare il premio di assunzione. Tale limite risulta applicabile anche nei confronti di lavoratori con contratto a tempo indeterminato part-time.
Ad esempio, in presenza di un neo-assunto con contratto a tempo indeterminato che nel corso del 1995 abbia prestato la propria attività lavorativa nell'impresa per 180 giorni, e per l'intero periodo abbia generato premio di assunzione, l'importo su cui commisurare il credito di imposta non può risultare superiore a 14.794.520 lire.
Tale limite va considerato con riferimento all'intero periodo in cui il lavoratore ha generato credito di imposta e non deve essere ulteriormente suddiviso in relazione ai diversi periodi di paga. Ad esempio, un lavoratore assunto il 20 settembre che genera credito di imposta nei mesi di settembre (11 giorni), ottobre (31 giorni), e novembre (30 giorni), avrà un limite pari a lire 5.917.808 (30 milioni diviso 365 moltiplicato per 72) e non tre distinti limiti per ciascuno dei periodi di paga nei quali risulta in incremento di base occupazionale.
Il reddito di lavoro dipendente su cui va commisurato il credito di imposta, (ossia la base su cui calcolare il 25 per cento), è costituito dal reddito di lavoro dipendente assoggettato a ritenuta e corrisposto in riferimento al periodo di paga in cui il lavoratore è stato considerato ai fini del calcolo del premio di assunzione.
Unica deroga a tale principio è costituita dalla previsione legislativa che nella determinazione del credito si deve tener conto anche dei redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto a condizione che gli stessi siano stati corrisposti a lavoratori fiscalmente residenti in Italia.
Si deve tener conto, altresì, dei ratei di mensilità aggiuntive corrisposte entro il termine del periodo di imposta e riferibili ai giorni compresi nei periodi di paga in cui si è verificato l'incremento della base occupazionale. Pertanto, in presenza di un lavoratore che ha generato credito di imposta per un solo mese di 30 giorni la quota parte di mensilità aggiuntive corrisposte da tenere in considerazione, è pari alla mensilità aggiuntiva stessa divisa per 365 e moltiplicata per 30.
Ciò vale esclusivamente in riferimento ai lavoratori che hanno prestato attività per l'intero anno. In presenza di lavoratori assunti nel corso dell'anno, l'importo da tenere in considerazione è pari alla mensilità aggiuntiva corrisposta divisa per il numero dei giorni compresi nel periodo in cui il lavoratore ha prestato servizio in azienda e moltiplicata per il numero dei giorni in cui nello stesso periodo il lavoratore è risultato in incremento di base occupazionale.
Non si può tener conto, invece, delle retribuzioni corrisposte ai neo-assunti che risultino di importo inferiore a quello previsto dai contratti collettivi di lavoro.
Il credito d'imposta non spetta, inoltre, per le assunzioni dei soggetti che sono stati posti dal precedente datore di lavoro in cassa integrazione o in mobilità al solo fine di consentire a chi effettua l'assunzione di fruire del premio.

5. *Istruzioni per la compilazione dello schema per il calcolo del premio di assunzione*

Ai fini della determinazione del premio di assunzione si può utilizzare lo schema di calcolo di seguito riportato, per la cui compilazione si forniscono le seguenti istruzioni.
Lo schema di calcolo non va allegato alla dichiarazione dei redditi.
Deve essere compilato un rigo del prospetto per ciascun lavoratore preso in considerazione ai fini della attribuzione del premio di assunzione.
Nella colonna 1, va riportata la somma dei giorni corrispondenti ai periodi di paga presi in considerazione per l'attribuzione del premio di assunzione.
Nella colonna 2 relativa al reddito di lavoro corrisposto, va riportata la somma delle retribuzioni prese a base per il calcolo del premio di assunzione comprensiva dei ratei di mensilità aggiuntive.
Nella colonna 3, relativa al limite massimo spettante, va riportato l'importo che si ottiene moltiplicando il numero dei giorni indicato nella colonna 1 per 82.191,7 (importo corrispondente a 30.000.000 ragguagliati al giorno).
Nella colonna 4, va riportato l'importo minore risultante dal confronto tra il reddito corrisposto ed il reddito massimo spettante.
Nel rigo 11 va indicata la somma delle retribuzioni base.
Nel rigo 12 va indicato il credito d'imposta spettante pari al 25% dell'importo di rigo 11. Tale credito va riportato nel mod. 760/R al rigo R30.

Deducibilità degli interessi passivi

Se nell'esercizio sono stati conseguiti interessi o altri proventi esenti da imposta derivanti da obbligazioni pubbliche o private sottoscritte, acquistate o ricevute in usufrutto o pegno a decorrere dal 28 novembre 1984 o da cedole acquistate separatamente dai titoli a decorrere dalla stessa data, ovvero proventi, comprese le plusvalenze realizzate in sede di cessione o di riscatto di quote, derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare di tipo chiuso, gli interessi passivi non sono ammessi in deduzione - ai sensi dell'art. 63, comma 3 - fino a concorrenza dell'ammontare complessivo degli interessi e proventi esenti o dei proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare di tipo chiuso.
Gli interessi passivi che eccedono tale ammontare sono deducibili a norma dei commi 1 e 2 dello stesso art. 63, ma senza tenere conto, ai fini del rapporto ivi previsto, dell'ammontare degli interessi e proventi esenti o derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare di tipo chiuso di cui al precedente periodo, corrispondente a quello degli interessi passivi non ammessi in deduzione.
Nel caso in cui la società o l'ente siano soci di società di persone, occorre tener conto, ai fini della determinazione degli interessi passivi non ammessi in deduzione, anche dei menzionati interessi ed altri proventi esenti conseguiti dalle società di persone, se e nella misura in cui detti interessi e proventi non siano stati già portati a riduzione degli interessi passivi dalla società partecipata.
Alla dichiarazione dei redditi deve essere allegato un prospetto recante l'indicazione delle obbligazioni pubbliche o private e delle cedole staccate

Unità in incremento	Numero giorni in incremento 1	Reddito corrisposto 2	Limite massimo spettante 3	Retribuzione base 4
1		.000	.000	.000
2		.000	.000	.000
3		.000	.000	.000
4		.000	.000	.000
5		.000	.000	.000
6		.000	.000	.000
7		.000	.000	.000
8		.000	.000	.000
9		.000	.000	.000
10		.000	.000	.000
11	Totale retribuzione base			.000
12	Credito d'imposta spettante (25% del rigo 11)			.000

delle obbligazioni, possedute nel periodo d'imposta, con la specificazione di quelle acquisite prima del 28 novembre 1984 e di quelle acquisite a decorrere da tale data, nonché dei relativi proventi. Il prospetto deve essere redatto in conformità all'apposito modello approvato con D.M. 28 gennaio 1985, pubblicato nella G.U. n. 27 del 1° febbraio 1985.

n Deduzione per il piano energetico nazionale

Agli enti non commerciali compete la deduzione delle spese sostenute per gli interventi (non finanziati direttamente o indirettamente dallo Stato o da altro ente pubblico) atti a realizzare il contenimento dei consumi energetici negli edifici.
Tale deduzione, nella misura del 25 per cento della spesa rimasta effettivamente a carico del possessore dell'immobile ed in proporzione alla sua quota di possesso, compete per il periodo di imposta in cui è stato eseguito il pagamento a saldo e per quello successivo. Per ciascun periodo di imposta la deduzione non può essere superiore al reddito dell'unità immobiliare nella quale sono stati realizzati i suddetti interventi, senza tener conto della maggiorazione di un terzo di cui al comma 1 dell'art. 38 e della deduzione, fino ad un milione di lire, di cui all'art. 34, comma 4-*quater,* del TUIR.
La deduzione, che riguarda sia il prezzo di acquisto del materiale, sia le spese, al netto dell'IVA, relative alla installazione e alla eventuale certificazione del professionista abilitato, si applica per gli interventi il cui pagamento a saldo sia intervenuto non oltre il 31 dicembre 1994.
Gli interventi ammessi a fruire dell'agevolazione sono indicati nel DM 15 febbraio 1992, emanato dal Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, di concerto con il Ministro delle finanze, pubblicato nella G.U. n. 107 del 9 maggio 1992.
Tra tali interventi sono compresi, ad esempio, la trasformazione di impianti termici centralizzati in impianti autonomi, le opere di coibentazione, la sostituzione di scalda-acqua elettrici con altri alimentati a gas, l'adozione di apparecchi automatici regolatori di temperatura, l'installazione di pannelli solari.
Le modalità e le condizioni richieste, ivi compresa la documentazione da conservare a cura dell'ente non commerciale, sono specificate nel predetto decreto ministeriale.
L'agevolazione compete per le sole unità immobiliari produttive di reddito fondiario e non è concessa per le spese per interventi relativi alle parti comuni dei condomini.

n Detassazione del reddito d'impresa reinvestito (art. 3 del DL 10 giugno 1994, n.357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489)

1. Generalità

L'art. 3 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, stabilisce che è escluso dall'imposizione del reddito di impresa il 50 per cento del volume degli investimenti realizzati nel periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto stesso (12 giugno 1994) ed in quello successivo in eccedenza rispetto alla media degli investimenti realizzati nei cinque periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla predetta data.
L'esclusione si applica per il periodo di imposta in corso al 12 giugno 1994 e per il successivo.
L'ammontare degli investimenti deve essere assunto al netto delle cessioni di beni strumentali effettuate nel medesimo periodo d'imposta.

2. Soggetti interessati

L'agevolazione riguarda tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, ad esclusione delle banche e delle imprese di assicurazione, indipendentemente dalla veste giuridica assunta, dal tipo di contabilità adottata e dal criterio di determinazione del reddito seguito.
I soggetti che determinano il reddito d'impresa con criteri forfetari (ad es., esercenti attività agrituristiche, imprese di allevamento di cui all'art. 78 del TUIR) possono fruire dell'agevolazione in esame soltanto se sono in grado di documentare i costi sostenuti per gli investimenti.

3. Contenuto dell'agevolazione

Considerato che l'agevolazione consiste nell'esclusione dal reddito d'impresa di un importo determinato in funzione degli investimenti e che detto importo non si configura come provento, bensì quale componente negativo, il beneficio è ininfluente ai fini dell'applicazione degli artt. 52, comma 2, 63, comma 1, 75, commi 5 e 5-bis, e 102. del TUIR. Tali norme stabiliscono, in presenza di proventi esenti o che non concorrono alla formazione del reddito, la riduzione della perdita fiscalmente rilevante e dell'ammontare deducibile degli interessi passivi e delle cosiddette spese generali.
L'agevolazione rileva, invece, ai fini dell'applicazione della maggiorazione di conguaglio, nel senso che, per la determinazione dell'utile da distribuire senza detta maggiorazione, il reddito si assume al netto dell'importo agevolato.
L'importo escluso concorre a determinare il risultato reddituale anche nel caso in cui si tratti di una perdita, eventualmente da portare in diminuzione del reddito degli esercizi successivi.
L'agevolazione spetta ai fini sia dell'imposta personale che dell'imposta locale sui redditi.

4. Nozione di investimento

Per investimento si intende:
- la realizzazione nel territorio dello Stato di nuovi impianti;
- il completamento di opere sospese;
- l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti esistenti;
- l'acquisto di beni strumentali nuovi, anche mediante contratti di locazione finanziaria.

L'agevolazione trova applicazione nei riguardi degli investimenti effettuati nei settori industriale, commerciale e dei servizi.
L'espressione "impianti" comprende nel loro complesso:
- le aree su cui insistono i fabbricati e quelle accessorie;
- i fabbricati e i manufatti stabilmente incorporati al suolo, le attrezzature, ecc..

L'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di "impianti esistenti" si realizzano:
a) attraverso interventi intesi ad aumentare la potenzialità e la produttività degli impianti con l'aggiunta di un nuovo complesso a quello preesistente o con l'aggiunta di nuovi macchinari capaci di dotare il complesso esistente di maggiore capacità produttiva;
b) attraverso interventi intesi a riportare in funzione impianti disattivati;
c) attraverso interventi straordinari volti ad un adeguamento tecnologico dell'impianto ai fini dell'economicità produttiva dell'impresa.

Anche gli impianti da ampliare, riattivare, ammodernare o completare devono essere situati nel territorio dello Stato.
L'agevolazione spetta anche nel caso di ampliamento, riattivazione o ammodernamento di impianti che non risultano di proprietà dell'impresa, come, ad esempio, quelli acquisiti in locazione.
Si ha ampliamento dell'impianto anche in caso di aumento della superficie utilizzabile mediante, ad esempio, la creazione di un piano intermedio all'interno del fabbricato.
Tra le spese di ammodernamento ovvero di acquisto di beni strumentali nuovi rientrano anche quelle sostenute per realizzare nuovi impianti elettrici (anche al fine di ottemperare ad obblighi previsti dalla legge), di riscaldamento, di condizionamento d'aria, ecc..
Il regime agevolativo riguarda non soltanto le opere iniziate nei periodi di imposta agevolati, bensì anche quelle iniziate anteriormente a detti periodi, pur se siano rimaste in precedenza sospese.
Il beneficio compete, altresì, qualora gli investimenti, anche in beni strumentali, vengano completati in periodi di imposta successivi a quelli agevolati.
Per investimento in «beni strumentali nuovi» si intende l'acquisto a titolo derivativo ovvero la realizzazione in economia di beni soggetti ad ammortamento, con esclusione, quindi, di quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa.
Anche i beni strumentali nuovi, acquistati o realizzati in economia, devono appartenere a strutture aziendali situate nel territorio nazionale, indipendentemente dalla circostanza che gli stessi siano utilizzati in Italia o all'estero. Risulta invece irrilevante la circostanza che il bene acquistato sia stato prodotto da imprese italiane o estere.
Rimangono esclusi dall'agevolazione gli investimenti relativi a beni immobili diversi da quelli cosiddetti "strumentali per natura". Si ricorda che, ai sensi dell'art. 40, comma 2, del TUIR, per immobili strumentali per natura si intendono quelli non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (trattasi di quelli classificati o classificabili nei gruppi B, C, D, E, nonché nella categoria A/10), anche se non utilizzati o dati in locazione o comodato.
Le imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale (in base all'attività effettivamente esercitata) la costruzione di immobili per la successiva rivendita, non possono fruire dell'agevolazione con riferimento agli immobili costruiti.
L'agevolazione compete anche in caso di acquisto di un immobile strumentale per natura non ancora ultimato dall'impresa costruttrice e completato in economia dall'acquirente, con riferimento al costo complessivamente sostenuto.
Tenuto conto che la nozione di bene strumentale comprende anche i beni immateriali, si precisa che gli investimenti agevolati riguardano anche l'acquisto di beni immateriali che si sostanzino in veri e propri diritti, quali quelli di brevetto industriale, di concessione, di utilizzazione di opere dell'ingegno, know-how, marchi di fabbrica, ecc., mentre sono esclusi quelli che costituiscono dei meri costi (come, ad esempio, l'avviamento, i costi di pubblicità o quelli di ricerca e sviluppo, ecc.).
L'agevolazione spetta a condizione che l'esistenza di detti beni comporti una loro effettiva utilizzabilità anche secondo precisi piani controllabili da parte dell'Amministrazione finanziaria.
Con riguardo ai costi di acquisizione del software (utilizzabile mediante concessione in uso), si precisa che rientra tra gli investimenti agevolabili l'acquisizione del software applicativo mediante il cosiddetto "contratto di sviluppo", in quanto trattasi di vero e proprio diritto. Rientra altresì tra gli investimenti agevolabili il costo sostenuto per l'acquisto del cosiddetto "software standardizzato". Deve escludersi invece l'applicazione dell'agevolazione nel caso in cui il contratto abbia ad oggetto l'acquisizione di meri servizi (uso del software a fronte di canoni periodici, manutenzione, aggiornamento, ecc.).

Non si può fruire dell'agevolazione di cui trattasi per l'investimento in "beni di lusso", il cui costo non è fiscalmente ammortizzabile. Si ricorda che detti beni sono fiscalmente ammortizzabili se sono destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.
Rientra nell'ambito della norma agevolativa, invece, l'investimento in beni strumentali di costo non superiore a un milione di lire, anche nel caso di deduzione di tale costo per intero nell'esercizio in cui è stato sostenuto.

5. Requisito della novità

In tutte le ipotesi precedentemente indicate, l'investimento deve sempre riguardare beni nuovi (ancorché non realizzati direttamente dall'impresa beneficiaria dell'agevolazione), restando di conseguenza esclusi quelli già utilizzati da altri soggetti, residenti o non residenti, anche se mediante locazione, comodato, ecc..
Nell'acquisto a titolo derivativo, il requisito della novità sussiste, di regola, nei casi di acquisto dal soggetto produttore o costruttore ovvero dal soggetto rivenditore. Si considera, tuttavia, sussistente il requisito della novità anche in caso di acquisto da un soggetto diverso da quelli suddetti, a condizione che risulti, anche dal contratto, che il bene strumentale non è mai stato posto in uso dal cedente o da questi dato in uso ad altri.
L'utilizzo, nella realizzazione di un impianto o nella fabbricazione di un bene, anche di beni usati, fa venir meno il diritto a fruire dell'agevolazione, con riferimento all'intero costo dell'impianto o del bene, soltanto se il costo dell'insieme dei beni usati impiegati sia di rilevante entità rispetto al costo complessivamente sostenuto. In caso di acquisizione a titolo derivativo, l'attestazione che l'eventuale impiego di beni usati non è di rilevante entità dovrà provenire dal produttore o dal costruttore.
Con riguardo agli investimenti immobiliari il requisito della novità non può essere riconosciuto agli immobili ristrutturati.Ciò in quanto, di regola, anche ai fini catastali, la ristrutturazione, ancorché profonda, di un fabbricato, con eventuale cambiamento di categoria, non determina la «nascita» di un nuovo immobile bensì una semplice variazione dei dati catastali di quello già esistente. Ne consegue che, anche nel caso in cui un'impresa acquisti un immobile per ristrutturarlo e poi rivenderlo, non può riconoscersi, per il soggetto che acquista l'immobile ristrutturato, il requisito della novità dell'investimento.
Diversamente, può essere considerato nuovo l'immobile oggetto di ricostruzione; ciò, anche nel caso in cui, in dipendenza di vincoli storico-artistici o derivanti da strumenti urbanistici, la ricostruzione non riguardi alcune componenti strutturali del fabbricato preesistente (ad esempio le facciate).
Per i beni immateriali il requisito della novità sussiste, di regola, nei casi di acquisto dei beni stessi dall'autore o inventore. In particolare, il diritto di utilizzazione dell'opera dell'ingegno deve essere attribuito per la prima volta in Italia al soggetto che intende fruire dell'agevolazione; il requisito della novità non sussiste, pertanto, qualora l'autore o l'inventore abbia in precedenza provveduto direttamente allo sfruttamento in Italia dell'opera dell'ingegno. L'eventuale precedente utilizzo dell'opera dell'ingegno al di fuori del territorio italiano non assume invece alcuna rilevanza.

6. Investimenti in «leasing»

Gli acquisti di beni strumentali nuovi possono essere effettuati anche mediante locazione finanziaria. L'agevolazione in tal caso spetta al conduttore (e non al locatore, per il quale sono irrilevanti gli acquisti di beni concessi in locazione finanziaria) con riferimento al periodo di imposta nel corso del quale il bene (anche se costituito nel corso di più anni) è consegnato al conduttore stesso.
Per i beni acquisiti mediante contratti di locazione finanziaria, ivi comprese le autovetture, il costo rilevante ai fini del computo dell'agevolazione è costituito da quello di acquisto dei beni stessi da parte del concedente, al netto dell'IVA. A tal fine non assume alcun rilievo il prezzo di riscatto.

7. Periodi di imposta da considerare ai fini dell'agevolazione

In dipendenza dell'art. 3 del DL n. 357 del 1994, i periodi di imposta agevolati sono quello in corso alla data del 12 giugno 1994 e quello successivo, con riferimento agli investimenti effettuati in ciascuno di essi.
Ai fini del computo dell'agevolazione occorre tener conto dell'incremento degli investimenti realizzati in ciascun periodo agevolato rispetto alla media di quelli dei cinque periodi di imposta precedenti a quello in corso al 12 giugno 1994.
L'agevolazione è riconosciuta anche alle imprese attive alla data del 12 giugno 1994, pur se con un'attività di impresa inferiore ai cinque anni. Pertanto, l'agevolazione non spetta alle imprese la cui attività è cessata anteriormente alla predetta data o è iniziata successivamente alla stessa.
Poiché la disposizione agevolativa contenuta nel comma 1-bis dell'art. 3 fa riferimento ai soggetti con"un'attività di impresa inferiore ai cinque anni", la stessa trova applicazione nei riguardi delle imprese la cui attività sia iniziata dopo il 12 giugno 1989.
Per tali imprese la media degli investimenti va computata con riferimento ai periodi di imposta precedenti a quello agevolato, e non con riferimento ai periodi precedenti a quello in corso al 12 giugno 1994.
Pertanto, per le imprese aventi l'esercizio coincidente con l'anno solare, che abbiano iniziato l'attività prima del 13 giugno 1989, l'eccedenza degli investimenti realizzati nel 1995 va determinata con riferimento alla media degli investimenti realizzati negli anni dal 1989 al 1993, mentre per le imprese che abbiano iniziato l'attività dopo il 12 giugno 1989, il confronto va operato con la media degli investimenti dei cinque periodi di imposta precedenti al 1995 (comprendendo quindi nel calcolo della media anche il 1994). L'applicazione del beneficio presuppone l'esistenza di almeno un periodo di imposta precedente a quello di riferimento.

8. Determinazione del volume degli investimenti

Ai fini del computo dell'agevolazione, il volume degli investimenti realizzati in ciascun periodo agevolato deve essere diminuito dei corrispettivi conseguiti per le cessioni dei beni strumentali effettuate nei periodi medesimi, nonché del valore normale dei predetti beni assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ancorché gli stessi beni siano stati a suo tempo acquistati usati.
Al riguardo si precisa che:
- il costo dei beni e dei servizi acquisiti va determinato secondo i criteri previsti dall'art. 76, comma 1, lettere a) e b), del TUIR e, pertanto, al lordo degli eventuali contributi, quali, ad esempio, quelli erogati in base alla legge 28 novembre 1965, n. 1329 (cosiddetta legge Sabatini);
- per i beni strumentali, materiali e immateriali, e per i servizi, si assumono i costi sostenuti per la loro acquisizione, secondo i criteri stabiliti per l'individuazione dell'esercizio di competenza dall'art. 75 del TUIR; in conseguenza dell'introduzione della disposizione di cui all'art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995, la quale prevede una disciplina antielusiva tesa al recupero del beneficio in caso di successiva cessione dei beni oggetto di investimento (vedi par. 14), per i beni il cui acquisto è di competenza, ai sensi del citato art. 75 del TUIR, del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 12 giugno 1994 nonché di quelli che si considerano realizzati in tale periodo, ai sensi dell'art. 3, comma 88 (vedi par. 13), non assume rilievo ai fini dell'agevolazione la loro entrata in funzione entro la data di chiusura di detto periodo. Resta, tuttavia, ferma, ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta in cui l'investimento si considera effettuato, la rilevanza del momento di entrata in funzione per gli acquisti di competenza del periodo d'imposta in corso al 12 giugno 1994 e dei periodi precedenti;
- per gli investimenti realizzati mediante opere o forniture di durata ultrannuale, assume rilevanza l'ammontare dei corrispettivi liquidati in base agli stati di avanzamento dei lavori;
- le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, imputate o meno ad incremento del costo dei beni cui si riferiscono, rientrano nell'ambito applicativo dell'agevolazione soltanto se sono inquadrabili in uno dei tipi di investimento previsti e cioè se sono sostenute per ampliare, riattivare o ammodernare impianti ovvero se si sostanziano nella costruzione di un bene strumentale nuovo;
- per le opere e i servizi di durata infrannuale l'investimento si intende realizzato alla data di ultimazione della prestazione;
- in caso di cessione di azienda va considerato il valore attribuito ai beni strumentali nell'atto di cessione o, in mancanza, il loro valore normale;
- in caso di beni strumentali realizzati da un consorzio o da una cooperativa, per conto delle imprese consorziate o socie, tra le quali sono ripartiti i costi sostenuti dal consorzio o dalla cooperativa in base a stati di avanzamento dei lavori, l'investimento si considera effettuato dai singoli consorziati o soci, i quali, per ciascun periodo d'imposta, devono far riferimento ai costi determinati in base ai menzionati stati di avanzamento dei lavori.

- **Cessioni di beni strumentali**

I conferimenti ordinari in società di qualsiasi tipo (anche non quotate), vanno considerati, a tutti gli effetti, come cessioni, con la conseguenza che, ai fini del computo dell'agevolazione, il valore normale dei beni strumentali conferiti in ciascun periodo agevolato o nei cinque periodi di imposta di riferimento da assumere ai fini della media, deve essere scomputato dal volume degli investimenti realizzati in ciascun periodo.
In caso di permuta occorre far riferimento al valore normale del bene strumentale ceduto nonché all'eventuale conguaglio in denaro pattuito; detto valore non dovrà, invece, essere considerato nell'ipotesi in cui il bene ricevuto configuri un investimento in beni nuovi.
In caso di "datio in solutum" (nella quale il creditore consente al debitore di eseguire una prestazione diversa da quella dovuta), si dovrà, di regola, fare riferimento al corrispettivo originariamente pattuito.
Ai fini del computo dell'ammontare delle cessioni di beni strumentali effettuate nei periodi agevolati e nel quinquennio precedente si deve tener conto anche delle indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita di beni. Qualora la cessione riguardi un contratto di leasing, occorre far riferimento al valore normale del bene che forma oggetto del contratto stesso.

- **Investimenti effettuati nel quinquennio precedente**

I criteri adottati per l'individuazione e il computo degli investimenti agevolati valgono anche per gli investimenti degli esercizi precedenti da assumere ai fini del confronto.
Se in un periodo di imposta l'ammontare dei corrispettivi delle cessioni di beni strumentali supera il costo degli investimenti realizzati l'ammontare da prendere a base per il calcolo della media va considerato pari a zero.

9. Modalità di rilevazione dei costi sostenuti per gli impianti

Non è necessario che l'investimento risulti completato nel corso dei periodi di imposta agevolati, ma occorre che per ciascun periodo d'imposta siano assunti i costi dei beni e dei servizi specificamente acquisiti per la realizzazione di impianti (che dovranno risultare da apposite schede), avendo riguardo ai criteri stabiliti dall'art. 75 del TUIR.
In analogia a quanto stabilito per la tenuta della contabilità di magazzino, nelle schede devono, ad esempio, risultare:
- i materiali acquistati ovvero quelli prelevati dal magazzino, quando l'acquisto di tali materiali non sia stato effettuato in modo specifico per la realizzazione dell'impianto;
- la mano d'opera diretta;
- gli ammortamenti dei beni strumentali impiegati nella realizzazione dell'impianto;
- i costi industriali imputabili all'impianto (stipendi dei tecnici, spese di mano d'opera, energia elettrica degli impianti, materiale e spese di manutenzione, forza motrice, lavorazioni esterne, etc.).

Non è agevolabile l'investimento consistente nell'acquisto di aree fabbricabili, qualora sulle medesime non sia iniziata la realizzazione di impianti almeno entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta per il quale si chiede l'agevolazione. Ad esempio, in caso di acquisto dell'area nel corso del 1995 e di realizzazione dell'impianto iniziata nel mese di marzo 1996, il costo dell'area può essere considerato nel valore degli investimenti dell'anno 1995 mentre quello relativo alla realizzazione dell'impianto va computato tra gli investimenti dell'anno 1996, ove spetti l'applicazione dell'agevolazione di cui al comma 85 dell'art. 3 della legge n. 549.
Se il costo di acquisto di un'area fabbricabile è stato sostenuto in un periodo d'imposta precedente al 1994, tale costo non va comunque considerato nel valore degli investimenti agevolabili e deve essere tenuto in considerazione nel calcolo della media degli investimenti relativi al quinquennio precedente solo se la realizzazione degli impianti è iniziata entro il suddetto termine (presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta agevolato).

10. Cumulabilità con altre agevolazioni

L'agevolazione prevista dall'art. 3 del DL n. 357 del 1994 è cumulabile con qualsiasi altra agevolazione. In caso di cumulo di più agevolazioni relative allo stesso bene l'ammontare complessivo del reddito agevolato non può comunque essere superiore al costo dell'investimento.
In particolare, l'agevolazione in esame può essere cumulata, ricorrendone le condizioni, con quella prevista dall'art. 12 del DL 11 luglio 1992, n. 333, convertito dalla legge n. 359 dello stesso anno, concernente investimenti innovativi.
Così, nel caso, ad esempio, di un investimento innovativo di ammontare pari a 200, ove la media degli investimenti del quinquennio precedente sia 120, l'agevolazione ex art. 3 del DL n. 357 riguarderà la parte dell'investimento «eccedente» (pari a 80 = 200 - 120) e comporterà l'esclusione dall'imposizione di un importo pari a 40 (cioè il 50 per cento di 80).
Ipotizzando che nel periodo di imposta di riferimento il reddito di impresa prodotto sia pari a 1050, che gli ammortamenti deducibili siano pari a 30 e che il reddito del periodo di imposta precedente sia stato pari a 900, risultano realizzate le condizioni previste dal predetto art. 12 del DL n. 333 del 1992, in quanto il reddito del periodo di riferimento, da considerare al netto della agevolazione prevista dall'art. 3 del DL n. 357 del 1994, eccede per più del 15 per cento quello del periodo precedente e gli investimenti innovativi (200) sono di importo superiore alla somma del maggior reddito (150 = 1050 - 900) e degli ammortamenti del periodo considerato (30).
Conseguentemente, il reddito di impresa agevolato ai sensi dell'art. 12 del DL n. 333 del 1992 è 75 (pari al 50 per cento della differenza tra 1050 e 900).
Complessivamente l'ammontare dell'agevolazione sarà pari a 115 (40, ex art. 3 del DL n. 357 del 1994, e 75, ex art. 12 del DL n. 333 del 1992).
Se, in relazione agli stessi beni, si è fruito di altre agevolazioni per le quali è previsto il divieto di cumulabilità (come, ad esempio, nella legge 5 ottobre 1991, n. 317) queste ultime diverranno inapplicabili nel caso in cui venga richiesto di fruire anche dell'agevolazione in argomento.
Qualora, invece, nella descritta situazione non si intenda fruire per i suddetti beni dell'agevolazione di cui all'art. 3 del DL n. 357 del 1994, ai fini del calcolo di quest'ultima agevolazione, dovrà procedersi nel modo seguente:
– nel computo della media degli investimenti relativi al quinquennio precedente si deve tener conto anche degli investimenti che hanno fruito di agevolazioni di qualsiasi tipo;
– nel computo degli investimenti realizzati nel periodo di imposta agevolato vanno ricompresi anche quelli fruenti di agevolazioni per le quali è previsto il divieto di cumulabilità; tuttavia, l'eventuale eccedenza dovrà essere ridotta per un importo pari alla percentuale risultante dal rapporto tra gli investimenti fruenti di agevolazioni non cumulabili e gli investimenti totali effettuati nel periodo di imposta.

11. Inapplicabilità dell'agevolazione per gli investimenti indiretti

Sono esclusi dall'agevolazione gli investimenti indiretti, effettuati, cioè tramite la sottoscrizione del capitale sociale di una società anche di nuova costituzione, in quanto il provvedimento intende favorire gli investimenti verso le attività direttamente produttive.

12. Fusioni, scissioni e trasformazioni

Nel caso in cui il soggetto che realizza gli investimenti sia una società che nel periodo di imposta in cui gli investimenti stessi sono effettuati o in uno precedente è stata interessata da un'operazione di fusione, ai fini del computo della media degli investimenti da confrontare con quelli del periodo di riferimento, si tiene conto della somma dei costi sostenuti per gli investimenti effettuati (al netto delle cessioni dei beni strumentali) da ogni società partecipante alla fusione.
Ai fini della individuazione dei periodi da considerare per il computo della media, si applicano i criteri illustrati nel paragrafo 7 avendo riguardo alla data di inizio dell'attività della società incorporante ovvero, in caso di fusione propria, a quella della società fusa che ha iniziato l'attività prima delle altre.
In caso di scissione la società beneficiaria dovrà considerare, ai fini del computo della media, anche i costi degli investimenti riferibili alla quota di patrimonio acquisita dalla società stessa, sostenuti dalla società scissa. Ove la scissione sia parziale, la società scissa dovrà considerare i costi degli investimenti da essa sostenuti, al netto di quelli riferibili alle società beneficiarie.
In caso di trasformazione si dovrà tener conto anche degli investimenti effettuati dalla società trasformata nei periodi anteriori alla trasformazione stessa.
Nel caso di società di persone che si è trasformata in società di capitali in corso di anno, il periodo che decorre dal 1° gennaio alla data della trasformazione e quello che decorre da tale data fino al termine del periodo d'imposta, vanno considerati come autonomi periodi di imposta, ancorchè di durata inferiore all'anno; pertanto, se la trasformazione della società è avvenuta successivamente al 12 giugno 1994, i periodi di imposta da considerare ai fini dell'agevolazione sono quello in corso a tale data e il periodo di imposta successivo.

13. Nuove disposizioni introdotte dall'art. 3, commi 85 e 88, della legge 28 dicembre 1995, n. 549

L'art. 3, comma 85, della legge n. 549 del 1995, prevede l'applicazione del beneficio della detassazione ivi disciplinato per gli investimenti realizzati nel secondo periodo di imposta successivo a quello in corso al 12 giugno 1994, nel rispetto dei criteri e dei limiti di intensità di aiuto stabiliti dalla Commissione europea per le diverse aree di intervento, per gli investimenti realizzati nelle aree territoriali di cui agli obiettivi 1, 2 e 5 b del regolamento CEE n. 2052/88 nonché per quelli realizzati nel restante territorio nazionale dai soggetti che nel periodo di imposta successivo a quello in corso alla data del 12 giugno 1994 hanno avuto ricavi, determinati ai sensi dell'art. 53 del TUIR, e incrementi di rimanenze di cui ai successivi artt. 59 e 60 in misura non superiore a 5 miliardi di lire (con ragguaglio alla durata dell'esercizio se questa è superiore o inferiore a dodici mesi) nonché un numero di dipendenti, calcolato come media complessiva riferita al predetto esercizio e ai due precedenti, non superiore a venti.
Gli investimenti agevolati sono quelli previsti dall'art. 3 del DL n. 357 del 1994, ad esclusione degli immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del soggetto che ha effettuato l'investimento.
Ai fini del computo dell'agevolazione, occorre porre a raffronto, separatamente per ciascuna delle aree territoriali anzidette (cioè quelle di cui agli obiettivi 1, 2 e 5-b singolarmente considerati e il restante territorio nazionale), il volume degli investimenti realizzati nel periodo d'imposta agevolato rispetto alla media di quelli dei cinque periodi di imposta precedenti.
L'agevolazione è riconosciuta anche alle imprese attive alla data del 15 settembre 1995, anche se con un'attività inferiore ai cinque anni. Pertanto, l'agevolazione non spetta alle imprese la cui attività è cessata anteriormente alla predetta data o è iniziata successivamente alla stessa.
Per le imprese la cui attività è iniziata dopo il 12 giugno 1994, il periodo agevolato è quello avente inizio dopo il 15 settembre 1995.
L'agevolazione prevista dall'art. 3, comma 85, della legge n. 549 del 1995 non è cumulabile con altre agevolazioni statali a qualsiasi titolo concesse alle attività produttive, a norma dell'art. 1,

comma 2, del DL 22 ottobre 1992, n. 415, convertito dalla legge n. 488 del medesimo anno, e delle successive disposizioni dettate dal DL 8 febbraio 1995, n. 32, convertito dalla legge n.104 dello stesso anno e dal DL 23 giugno 1995, n. 244, convertito dalla legge n. 341 del 1995, anche se concesse in forma automatica ai sensi dell'art.1 del citato decreto legge n. 244 del 1995.
La medesima agevolazione di cui all'art. 3, comma 85, resta, però, cumulabile con le agevolazioni alle attività di ricerca concesse ai sensi delle predette leggi.
Resta altresì ferma la cumulabilità tra il beneficio di cui al citato comma 85 e le altre agevolazioni, sia fiscali che finanziarie, recate da leggi diverse da quelle sopra richiamate (come, ad esempio, la legge 28 novembre 1965, n. 1329, cosiddetta Sabatini).
L'art. 3, comma 88, della legge n. 549 del 1995 stabilisce che l'agevolazione prevista dall'art. 3 del DL n. 357 del 1994, si applica - relativamente al periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 12 giugno 1994 - anche ai beni strumentali nuovi, ancorché destinati ad operazioni di ammodernamento o di ampliamento di impianti esistenti nonché alla realizzazione di nuovi impianti, consegnati o spediti dopo la chiusura di tale periodo e comunque entro il 30 aprile 1996.
La disposizione del predetto comma 88, che non riguarda comunque gli immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del soggetto che ha effettuato l'investimento, si applica a condizione che:
– i relativi contratti risultino conclusi entro il 30 settembre 1995 ovvero entro la data di chiusura del periodo d'imposta successivo al 12 giugno1994, se questa è anteriore alla suddetta data del 30 settembre 1995;
– entro 15 giorni dalla data di entrata in vigore della legge n. 549 del 1995 sia stato versato da parte dell'acquirente ovvero, in caso di locazione finanziaria, da parte dell'impresa utilizzatrice, almeno il 20 per cento, rispettivamente, del prezzo ovvero del costo del bene; a tal fine assume rilievo anche il versamento di somme a titolo di caparra o deposito cauzionale.
La predetta disposizione si applica sia nel caso di acquisizione da terzi dei beni tramite contratti di compravendita, permuta, ecc., sia nel caso di loro realizzazione tramite appalto. Inoltre, conformemente alle considerazioni già svolte precedentemente (par. 8), per l'applicazione del beneficio non assume rilevanza che l'entrata in funzione avvenga entro il 30 aprile 1996.
Si precisa che per i beni consegnati o spediti dopo la chiusura del periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 12 giugno 1994, la relativa eccedenza agevolabile, pur se determinata con riferimento al periodo di imposta anzidetto, va esclusa dall'imposizione nel periodo d'imposta in cui i beni sono consegnati o spediti.
Così, ad esempio, nel caso in cui nel 1995, per le imprese aventi l'esercizio coincidente con l'anno solare, sia stato realizzato un investimento di 1.500 e la media degli investimenti relativi ai periodi dal 1989 al 1993 sia pari a 1.000, il reddito agevolato, da scomputare nella dichiarazione dei redditi del 1995 è di 250, cioè il 50 per cento della differenza tra 1.500 e 1.000. Se, dopo il 31 dicembre 1995 ma entro il 30 aprile 1996, vengono consegnati o spediti beni di importo pari a 600, ove sussistano le altre condizioni previste dal comma 88, occorre rideterminare il reddito agevolato relativo al 1995, includendo tra gli investimenti di tale anno anche quelli predetti. Pertanto, detto reddito agevolato risulterà complessivamente pari a 550 (50 per cento della differenza tra 2.100 e 1.000) e la differenza tra detto importo (550) e quello deducibile nella dichiarazione relativa al 1995 (250) - pari, cioè, a 300 - sarà deducibile nella dichiarazione relativa al 1996.
Si precisa infine che la disposizione recata dal citato comma 88 dell'art. 3 della legge n. 549 del 1995 non ha carattere vincolante e, pertanto, in alternativa, i beni ivi considerati (cioè quelli consegnati o spediti nel secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 12 giugno 1994 ed entro il 30 aprile 1996) possono essere assunti quali investimenti del periodo di imposta di loro consegna o spedizione ai fini dell'applicazione della disciplina agevolativa di cui al precedente comma 85.

14. Recupero dell'agevolazione in caso di cessione di beni oggetto di investimento

L'art. 3, comma 89, della legge n. 549 del 1995, ha introdotto una disciplina di carattere antielusivo per effetto della quale si procede al recupero dell'agevolazione concessa ai sensi dell'art. 3 del DL n. 357 del 1994 e dell'art. 3, commi 85 e 88, della legge n. 549 del 1995, nel caso in cui i beni oggetto di investimento siano ceduti entro il secondo periodo di imposta successivo a quello di effettuazione degli investimenti stessi. In particolare, la norma prevede che il reddito escluso dall'imposizione si ridetermina diminuendo l'ammontare del volume degli investimenti del periodo di imposta agevolato di un importo pari alla differenza tra i corrispettivi derivanti dalle cessioni dei beni oggetto di agevolazione (da assumere indipendentemente dall'ammontare dei costi che hanno concorso alla formazione del predetto volume di investimenti) e i costi, sostenuti nello stesso periodo di imposta in cui si procede alle cessioni, per la realizzazione di investimenti delle stesse tipologie previste dall'art. 3 del DL n. 357 del 1994 e dal comma 87 dell'art. 3 della legge n. 549 del 1995 (con esclusione, in ogni caso, degli investimenti in immobili strumentali per natura non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del possessore).
Si precisa che tra le cessioni rilevanti agli effetti in questione rientrano anche le assegnazioni ai soci e la destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. Non si tiene invece conto delle cessioni poste in essere nell'ambito di procedure concorsuali.
La differenza tra il reddito a suo tempo agevolato e quello così rideterminato costituisce una sopravvenienza attiva del periodo di imposta in cui si verificano le cessioni, che dovrà essere indicata in dichiarazione dei redditi, tra le variazioni in aumento.
La disciplina predetta si applica per le cessioni effettuate a decorrere dal 15 settembre 1995.

n Dividendi distribuiti da società non residenti (art. 96-bis del Tuir)

Gli utili distribuiti da società residenti in uno Stato membro della U.E., aventi i requisiti richiesti al comma 2 dell'art. 96-bis, in occasione diversa dalla liquidazione della società stessa, non concorrono alla formazione del reddito d'esercizio per un ammontare pari al 95 per cento del loro ammontare, sempreché la partecipazione diretta nel capitale della società erogante non sia inferiore al 25 per cento e sia detenuta ininterrottamente da almeno un anno dalla data della delibera di distribuzione.
Tali utili, nella misura del 95 per cento del loro ammontare, possono essere distribuiti senza applicazione della maggiorazione di conguaglio.

n Esclusione dall'ILOR

Il decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, istitutivo dell'imposta comunale sugli immobili, all'art. 17, comma 4, stabilisce che sono esclusi dall'ILOR i redditi di fabbricati a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali od oggetto di locazione, i redditi dominicali delle aree fabbricabili e dei terreni agricoli, nonché i redditi agrari di cui all'art. 29 del TUIR.
Per tutti i terreni e i fabbricati posseduti a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale relativi all'impresa (strumentali, beni-merce ed altri) e non locati, l'importo del reddito d'impresa da escludere dall'ILOR coincide sempre con la rendita catastale dell'immobile.
Il medesimo criterio si rende applicabile anche per i fabbricati strumentali concessi in locazione finanziaria e per quelli facenti parte dell'unica azienda concessa in affitto o in usufrutto.
Per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, ai fini dell'esclusione dall'ILOR va fatto riferimento al valore determinato applicando ai costi di acquisizione degli immobili i coefficienti di aggiornamento stabiliti in relazione all'anno in cui detti costi sono stati sostenuti (cioè all'imponibile determinato ai fini dell'ICI).
Da tale "valore patrimoniale" dell'immobile occorre desumere, sia pure convenzionalmente, il reddito, applicando il divisore pari a 50, che è il coefficiente di moltiplicazione applicabile alle rendite catastali delle unità immobiliari classificate nel gruppo D.
Per i fabbricati non ancora iscritti in catasto e per quelli che, pur censiti, sono ancora sprovvisti di rendita, o la cui rendita risulta non più rispondente alla situazione originariamente considerata, deve essere assunta la rendita attribuita a fabbricati similari.
Qualora il fabbricato risulti già accatastato, le risultanze vanno disattese solo se il possessore ha sottoposto l'immobile stesso a variazioni o adattamenti tali da mutarne la classificazione catastale. In tal modo si deve tener conto delle nuove caratteristiche catastali anche se il nuovo accatastamento non risulti ancora avvenuto; e ci˜ non solo quando il possessore abbia già presentato la domanda per il nuovo accatastamento, ma anche quando detta domanda sia stata omessa.
Per i terreni dati in affitto per uso agricolo si applica il disposto dell'art. 129, comma 1 del TUIR.
Per i terreni dati in affitto per uso non agricolo è escluso dall'ILOR un importo pari alla rendita catastale.
Per i fabbricati relativi all'impresa dati in locazione va escluso dall'ILOR un importo pari:
a) alla rendita catastale o, se superiore, al canone di locazione ridotto forfetariamente del 15 per cento (o del 25 per cento per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano);
b) al canone di locazione ridotto del 15 per cento (o del 25 per cento per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano) per le unità immobiliari date in locazione in regime legale di determinazione del canone.

Si fa presente, altresì che per i terreni la rendita catastale deve essere assunta senza considerare la rivalutazione prevista dall'art.31 della legge 23 dicembre 1994, n.724

n Immobili inagibili

Per gli immobili inagibili per accertato degrado fisico (immobili diroccati, pericolanti o fatiscenti) e per obsolescenza funzionale, strutturale e tecnolo-

gica (non superabile con interventi di manutenzione) è possibile attivare una procedura catastale tesa a conseguire la variazione dell'accertamento catastale e volta a far risultare la mancanza dei caratteri intrinseci che determinano l' ordinaria destinazione (categoria) del cespite immobiliare. Ciò, naturalmente, sempreché l'unità immobiliare non sia di fatto utilizzata.
Tale procedura consiste nell'inoltro all'Ute di una denuncia di variazione, corredata dall'attestazione degli organi comunali o di eventuali ulteriori organi competenti. Tale denuncia va presentata entro il 31 gennaio ed ha effetto per l'anno in cui la denuncia è stata prodotta e per gli anni successivi.
In tal caso, oltre ad indicare il codice 3 nella casella relativa ai casi particolari, deve essere indicata la nuova rendita attribuita dall'Ute e, in mancanza, la rendita presunta.
Qualora la società o l'ente non abbia posto in essere la suddetta procedura il reddito di dette unità immobiliari deve comunque essere assoggettato a imposizione secondo i criteri ordinari.

n Immobili strumentali relativi all'impresa

Ai fini delle imposte sui redditi si considerano strumentali ai sensi dell'art. 40, comma 2 del TUIR:
– gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa commerciale da parte del possessore (cosiddetti strumentali per destinazione);
– gli immobili relativi ad imprese commerciali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o in comodato (cosiddetti strumentali per natura) classificati o classificabili nei gruppi B (unità immobiliari per uso di alloggi collettivi), C (unità immobiliari a destinazione ordinaria commerciale e varia), D (immobili a destinazione speciale), E (immobili a destinazione particolare) e nella categoria A/10 (uffici e studi privati), a condizione che la destinazione ad ufficio o studio sia prevista nella licenza o concessione edilizia, anche in sanatoria.

Per gli immobili che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, le quote di ammortamento vanno calcolate sul costo storico di acquisizione (anche per le unità immobiliari acquisite in esercizi precedenti a quello avente inizio dopo il 31 dicembre 1987 e tenendo conto, per quelle acquisite anteriormente al 1° gennaio 1974, dei criteri di cui al DPR 23 dicembre 1974, n. 689). Se l'immobile è stato acquisito in esercizi anteriori a quello avente inizio dopo il 31 dicembre 1987, il contribuente può dedurre soltanto le quote di ammortamento maturate a partire dall'esercizio avente inizio dopo il 31 dicembre 1987, mentre non possono essere computate in diminuzione le quote relative a periodi d'imposta precedenti, non deducibili in base alla previgente normativa.

n Imposte indeducibili

Sulla base dell'art. 64, comma 1, del TUIR le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione.
Non sono altresì deducibili l'imposta sul patrimonio netto delle imprese, istituita con D.L. 30 settembre 1992, n. 394, convertito dalla legge 26 novembre 1992, n. 461, e l'imposta comunale sugli immobili, istituita con decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504.

n Interessi passivi e costi indiretti [art. 76, comma 1, lett. b), del TUIR]

Per i beni materiali ed immateriali strumentali per l'esercizio dell'impresa si comprendono nel costo, fino al momento della loro entrata in funzione e per la quota ragionevolmente imputabile ai beni medesimi, gli interessi passivi relativi alla loro fabbricazione, interna o presso terzi, nonché quelli sui prestiti contratti per la loro acquisizione, a condizione che siano imputati nel bilancio ad incremento del costo stesso. Con i medesimi criteri previsti per gli interessi passivi possono essere aggiunti al costo di fabbricazione anche i costi diversi da quelli direttamente imputabili al prodotto.
Per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa si comprendono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti sia per la loro costruzione che per la loro ristrutturazione, a condizione che siano stati imputati nel bilancio ad incremento del costo stesso.

n Lottizzazione

Questa voce interessa in particolare i soggetti tenuti a dichiarare le plusvalenze di cui all'art. 81, comma 1, lett. a), del TUIR.
Al riguardo si sottolinea che la nozione tecnica di lottizzazione è desumibile dall'art. 8 della legge 6 agosto 1967, n. 765, che ha sostituito i primi due commi dell'art. 28 della legge urbanistica 17 agosto 1942, n. 1150, nonché dalla circolare n. 3210 del 28 ottobre 1967, con la quale il Ministero dei lavori pubblici, in sede di istruzioni alle nuove disposizioni di cui alla citata legge n. 765 del 1967, ha precisato che costituisce lottizzazione non il mero frazionamento dei terreni, ma qualsiasi utilizzazione del suolo che, indipendentemente dal frazionamento fondiario e dal numero dei proprietari, preveda la realizzazione contemporanea o successiva di una pluralità di edifici a scopo residenziale, turistico o industriale e, conseguentemente, comporti la predisposizione delle opere di urbanizzazione occorrenti per le necessità primarie e secondarie dell'insediamento.
Assume rilievo ai fini della normativa in esame ogni operazione obiettivamente considerata di lottizzazione o di esecuzione d'opere per l'edificabilità di terreni anche al di fuori o in contrasto con i vincoli urbanistici.

n Oneri deducibili

Dal reddito complessivo degli enti non commerciali si deducono, se non sono deducibili nella determinazione del reddito d'impresa che concorre a formarlo, i seguenti oneri:
– canoni, livelli, censi ed altri oneri gravanti sui redditi degli immobili che concorrono a formare il reddito complessivo, compresi i contributi ai consorzi obbligatori per legge o in dipendenza di provvedimenti della pubblica amministrazione ed esclusi i contributi agricoli unificati;
– contributi, donazioni e oblazioni erogati in favore delle organizzazioni non governative idonee ai sensi dell'art. 28 della legge 26 febbraio 1987, n. 49, per un importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato; a tal fine il reddito da assumere è quello di rigo 29 del Mod. 760/B;
– l'INVIM decennale di cui all'art. 3 del DPR 26 ottobre 1972, n. 643, per quote costanti nell'esercizio in cui avviene il pagamento e nei quattro successivi;
– le somme corrisposte ai dipendenti chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali in ottemperanza alla legge;
– le erogazioni a favore delle fondazioni, delle associazioni e degli enti individuati con decreto dei prefetti delle province interessate, effettuate con il fine di portare aiuto alle popolazioni del Nord Italia colpite dall'alluvione della prima decade del mese di novembre 1994 (DL 24 ovembre 1994, n. 646, convertito dalla legge 21 gennaio 1995, n. 22).

n Oneri per i quali spetta una detrazione d'imposta

Dall'imposta lorda degli enti non commerciali si detrae, fino a concorrenza del suo ammontare, un importo pari al 22 per cento degli oneri sottoindicati a condizione che non siano deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo:
– gli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione, pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro della Comunità europea ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di prestiti o mutui agrari di ogni specie, nei limiti dei redditi dei terreni dichiarati;
– gli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di mutui garantiti da ipoteca su immobili stipulati fino al 1990 - o, nei casi e alle condizioni di cui all'art. 7 della legge 22 aprile 1982, n.168, stipulati fino al 31 dicembre 1992 - nel limite di lire 4 milioni;
– le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi della legge 1° giugno 1939, n. 1089 e del D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409, nella misura effettivamente rimasta a carico. La necessità delle spese, quando non siano obbligatorie per legge, deve risultare da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza del Ministero per i beni culturali e ambientali, previo accertamento della loro congruità effettuato d'intesa con l'ufficio tecnico erariale competente per territorio. La detrazione non spetta in caso di mutamento di destinazione dei beni senza la preventiva autorizzazione dell'Amministrazione per i beni culturali e ambientali, di mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sui beni immobili e mobili vincolati e di tentata esportazione non autorizzata di questi ultimi, l'Amministrazione per i beni culturali ed ambientali dà immediata comunicazione al competente ufficio finanziario delle violazioni che comportano la perdita del diritto alla detrazione; dalla data di ricevimento della comunicazione inizia a decorrere il termine per la rettifica della dichiarazione dei redditi;
– le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute che, senza scopo di lucro, svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico, effettuato per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'art. 1 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, e nel D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409, ivi comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione di mostre e di esposizioni, che siano di rilevante interesse scientifico o culturale, delle cose anzidette, e per gli studi e le ricerche

eventualmente a tal fine necessari. Le mostre, le esposizioni, gli studi e le ricerche devono essere autorizzati previo parere del competente comitato di settore del Consiglio nazionale per i beni culturali e ambientali, dal Ministero per i beni culturali e ambientali, che dovrà approvare la previsione di spesa ed il conto consuntivo. Il Ministero per i beni culturali e ambientali stabilisce i tempi necessari affinché le erogazioni fatte a favore delle associazioni legalmente riconosciute, delle istituzioni e delle fondazioni siano utilizzate per gli scopi preindicati, e controlla l'impiego delle erogazioni stesse. Detti termini possono, per causa non imputabile al donatario, essere prorogati una sola volta. Le erogazioni liberali non integralmente utilizzate nei termini assegnati ovvero utilizzate non in conformità alla destinazione affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato;

– le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo. Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato.

n Operazioni di fusione e scissione - Prospetto di riconciliazione (art. 3, comma 105, della legge n. 549 del 1995)

Si ricorda che per effetto dell'art. 27 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, le operazioni di fusione e scissione di società deliberate successivamente al 13 gennaio 1995 sono, agli effetti delle imposte sui redditi, neutrali e che, in forza di tale disposizione, il disavanzo di fusione o scissione non è utilizzabile per iscrizioni di valori in franchigia d'imposta, a qualsiasi voce, forma o titolo operate.
L'art. 3, comma 105, della legge n. 549 del 1995 ha chiarito che non costituisce plusvalenza iscritta l'utilizzazione ai soli fini del bilancio del disavanzo da annullamento e da concambio emergente dalle operazioni di fusione o di scissione per l'iscrizione di maggiori valori sugli elementi patrimoniali provenienti dalle società fuse, incorporate o scisse nonché per l'iscrizione dell'avviamento.
Ai sensi delle suddette disposizioni i valori iscritti in bilancio per allocare i disavanzi da fusione o da scissione (emergenti sia per effetto di concambio che per effetto dell'annullamento delle partecipazioni) assumono rilevanza solo ai fini civilistici. In considerazione di ciò il citato art. 3, comma 105, della legge n. 549 del 1995 prevede che i dati esposti in bilancio a seguito della fusione o scissione ed i valori fiscalmente riconosciuti devono risultare da apposito prospetto di riconciliazione da allegare alla dichiarazione dei redditi.
In proposito si precisa che i valori da esporre nel prospetto di riconciliazione sono relativi ai beni sui quali sono iscritti i maggiori valori derivanti dall'utilizzo del disavanzo emergente dalle operazioni di fusione e scissione e che il prospetto stesso va allegato alla dichiarazione relativa al periodo di imposta in cui l'operazione si è conclusa e a quelle successive, fino all'esercizio in cui i predetti beni rivalutati permangono nel patrimonio della società.
Per adempiere a tale obbligo può essere utilizzato il seguente schema di prospetto:

Tipo di beni	Valore dei beni	Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	Valore di realizzo
	Valore di bilancio	.000	.000	.000	.000	.000
	Valore fiscale	.000	.000	.000	.000	.000
	Valore di bilancio	.000	.000	.000	.000	.000
	Valore fiscale	.000	.000	.000	.000	.000
	Valore di bilancio	.000	.000	.000	.000	.000
	Valore fiscale	.000	.000	.000	.000	.000
	Valore di bilancio	.000	.000	.000	.000	.000
	Valore fiscale	.000	.000	.000	.000	.000
	Valore di bilancio	.000	.000	.000	.000	.000
	Valore fiscale	.000	.000	.000	.000	.000

n Operazioni in valuta

In alternativa all'accantonamento per rischi di cambio è consentita la valutazione della totalità dei debiti e dei crediti in valuta estera risultanti in bilancio, anche se rappresentati da obbligazioni o titoli similari, secondo il cambio rilevato dalla data di chiusura dell'esercizio.
In entrambi i casi, comunque, non si tiene conto dei debiti e dei crediti per i quali il rischio di cambio è insussistente, in quanto coperto da contratti a termine, da contratti di assicurazione o da altri contratti aventi effetti sostanzialmente analoghi come, ad esempio, i contratti swap.
Con riguardo a questi ultimi contratti, aventi la finalità di annullare il rischio di cambio in modo che non si producano perdite o utili di cambio alla scadenza del contratto, si precisa che avrà rilevanza fiscale la valutazione del credito o del debito in coerenza con la valutazione del contratto di copertura.
Per le società che intrattengono in modo sistematico rapporti in valuta estera, viene consentita la tenuta della contabilità plurimonetaria; in tal caso concorrono a formare il reddito le differenze positive o negative risultanti dall'applicazione del cambio di fine esercizio ai saldi dei relativi conti.

n Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale

Per le modalità di contabilizzazione del valore delle opere, forniture e servizi di durata ultrannuale, a norma dei primi quattro commi dell'art. 60 del TUIR e per la compilazione del prospetto da allegare alla dichiarazione ai sensi del comma 6 dell'art. 60 del TUIR stesso, si fa richiamo alle istruzioni contenute nella circolare n. 36 del 22 settembre 1982 pubblicata, nella G.U. del 18 ottobre 1982 n. 287.
Per effetto del combinato disposto dell'art. 60, comma 5, del TUIR e dell'art. 9 del D.P.R. n. 42 del 1988, le imprese che contabilizzano in bilancio le opere, forniture e servizi di durata ultrannuale valutando le rimanenze al costo, possono essere autorizzate, previa richiesta presentata o spedita mediante raccomandata all'ufficio delle imposte, ad adottare lo stesso metodo anche ai fini della determinazione del reddito, tenendo presente che l'autorizzazione ha effetto dall'esercizio in corso alla data in cui è rilasciata (o si intende rilasciata). La richiesta si intende accolta se l'ufficio non notifica avviso contrario entro tre mesi dalla data di presentazione o di spedizione dell'istanza. Si presica che detto metodo di valutazione si applica relativamente a tutte le opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario di contratti la cui esecuzione ha inizio nell'esercizio nel quale l'autorizzazione è stata concessa (o si intende concessa) nonché alle opere, forniture e servizi la cui esecuzione ha avuto inizio in esercizi precedenti limitatamente alle rimanenze formatesi a decorrere dal predetto esercizio.

n Partecipazione di società di capitali in società di persone

La Corte di Cassazione a Sezioni Unite, con sentenza n. 5636 del 17 ottobre 1988, ha statuito che l'atto costitutivo della partecipazione di una società per azioni in una società in accomandita semplice, in qualità di socio accomandante, è nullo per violazione di norme imperative.
Si fa presente che l'affermato principio - il quale ha valenza per la partecipazione di società di capitali in qualsiasi tipo di società di persone - non fa venir meno l'obbligo di includere nella dichiarazione il reddito riveniente dalla partecipazione.

n Perdite d'impresa in contabilità ordinaria (per gli enti non commerciali)

Per effetto delle modifiche apportate all'art. 8, comma 1, del TUIR dall'art. 29 del DL 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, a decorrere dal periodo d'imposta 1995, il reddito complessivo si determina sommando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo e sottraendo le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali di cui all'art 79 e quelle derivanti dall'esercizio di arti e professioni.
Ai sensi del comma 3 dell'art. 8, le perdite derivanti dall'esercizio di attività commerciali nonchè quelle derivanti da partecipazioni in società in nome collettivo e in accomandita semplice, in contabilità ordinaria, possono essere compensate in ciascun periodo d'imposta con i redditi derivanti dalle predette attività e/o partecipazioni (sia in contabilità ordinaria che semplificata) e limitatamente all'importo che trova capienza in essi. L'eccedenza può essere portata in diminuzione dei redditi derivanti dalle predette attivita' e/o partecipazioni negli esercizi successivi ma non oltre il quinto.
La nuova disciplina delle perdite si applica, per effetto del comma 2 del citato art. 29 del DL n. 41, anche alle perdite dei periodi d'imposta precedenti, non oltre il quinto, non compensate, secondo i previgenti criteri, con il reddito complessivo. Conseguentemente, può essere portata in diminuzione dal reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta1995 anche l'eccedenza di perdite formatesi dal periodo d'imposta 1990 a quello relativo al 1994, non scomputata dal reddito complessivo entro il 1994.
La descritta compensazione delle perdite d'impresa in contabilità ordinaria con i redditi d'impresa conseguiti dallo stesso soggetto si effettua, a scelta del contribuente, nel Modello 760/A o 760/D, e/o

760/H, e/o 760/E1, in cui è stato conseguito un reddito d'impresa positivo.
Si fa presente che la compensazione con il reddito di impresa conseguito nel periodo di imposta dovrà essere effettuata preliminarmente con le perdite d'impresa in contabilità ordinaria conseguite nel medesimo periodo di imposta e, per la parte non compensata, con l'eventuale eccedenza di perdite in contabilità ordinaria non compensate nei precedenti periodi d'imposta.
Le perdite d'impresa in contabilità ordinaria (comprese le eccedenze dei periodi d'imposta precedenti) non compensate nei Modelli 760/A o 760/D, e/o 760/H e/o 760/E1 dovrà essere riportata nel Prospetto delle perdite d'impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno, contenuto nel mod. 760/B, secondo le istruzioni ivi previste.

Esempi.

Esempio 1

Si ipotizza un ente non commerciale con un reddito di partecipazione in società di persone esercente attività d'impresa in contabilità semplificata (L. 13.000.000) e con una perdita d'impresa in contabilità ordinaria (L.–20.000.000). In tal caso l'ente indicherà:

Modello 760/A
• nel rigo A98 . . . . . L. –20.000.000

QUADRO H
• nel rigo H10 . . . . . L. 13.000.000
• nel rigo H11 la quota delle perdite di impresa in contabilità ordinaria (da portare in diminuzione dal reddito di partecipazione indicato al rigo H10) . . . . . .L. 13.000.000
• nel rigo H13 il totale reddito di partecipazione (da riportare al rigo 25 del Mod. 760/B). . . . L. 0

PROSPETTO DELLE PERDITE

• nel rigo 01 del Prospetto delle perdite in contabilità ordinaria non compensate nell'anno contenuto nel modello 760/B . . . . . .L. 7.000.000

Esempio 2

Si ipotizza un ente non commerciale con un reddito d'impresa in contabilità semplificata (L. 12.000.000) e con una perdita derivante da partecipazione in società di persone esercente attività d'impresa in contabilità ordinaria (L. –8.000.000). Eccedenza di perdite pregresse non compensate nel periodo precedente (L. –3.000.000). In tal caso l'ente indicherà:

Modello H
• nel rigo H10 . . . . . L 0

Modello D
• nel rigo D38 . . . . . L. 12.000.000
• nel rigo D39 va indicata la quota delle perdite di impresa in contabilità ordinaria (da portare in diminuzione dal reddito di impresa di cui L 3.000.000 relative ad anni precedenti) . . . . . L. 11.000.000
• nel rigo D40 (Totale reddito di impresa da riportare nel rigo 20) del Mod. 760/B . . . . . L. 1.000.000

n Plusvalenze patrimoniali

L'operatività della scelta per la tassazione delle plusvalenze realizzate in quote costanti, già prevista dalla previgente normativa, è subordinata alla condizione che i beni siano stati posseduti da almeno tre anni, computando detto termine secondo le disposizioni dell'art. 2963 del codice civile.
Si precisa che i beni già detenuti in locazione finanziaria si devono ritenere acquisiti nel giorno in cui ha effetto il riscatto e che in caso di cessione d'azienda occorre far riferimento al giorno in cui la stessa è stata acquisita o l'impresa si è costituita.
Si ricorda che concorrono a formare il reddito le plusvalenze iscritte nello stato patrimoniale, restando pertanto irrilevante la eventuale menzione del maggiore valore nella nota integrativa.
Per i beni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie la disposizione che consente di far concorrere a tassazione le plusvalenze per quote costanti si applica per quelli iscritti come tali negli ultimi tre bilanci; le plusvalenze realizzate si considerano riferite innanzitutto alle immobilizzazioni finanziarie acquisite in data più recente.
Per il periodo di imposta in corso al 30 dicembre 1993 e per i due successivi la facoltà di rateizzare le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni è riconosciuta ai soggetti che in applicazione della normativa vigente anteriormente al 30 dicembre 1993 avrebbero da detta cessione conseguito plusvalenze. Resta in ogni caso ferma la condizione relativa al possesso per almeno tre anni.
I maggiori valori delle immobilizzazioni finanziarie costituite da partecipazioni in imprese controllate o collegate – valutate in base al "metodo del patrimonio netto" – non concorrono a formare il reddito per la parte eccedente le minusvalenze già dedotte. Tali maggiori valori concorrono a formare il reddito nell'esercizio e nella misura in cui siano comunque realizzati (ad esempio, per cessione della partecipazione o incasso dividendi).

n Spese di manutenzione e riparazione

La disposizione contenuta nell'ultimo periodo del comma 7 dell'art. 67 del TUIR, in base alla quale i compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni sono deducibili nell'esercizio di competenza, non ha carattere vincolante, nel senso che l'impresa ha facoltà di optare per la deduzione di detti compensi nei limiti e con le modalità di cui alle disposizioni precedenti dello stesso comma.
Qualora l'impresa intenda avvalersi del criterio di deduzione di cui al citato ultimo periodo del comma 7, lo stesso criterio va mantenuto per tutti i periodi di imposta compresi nella durata del contratto. In tal caso eventuali spese di manutenzione, riparazione ecc., diverse dai predetti compensi periodici vanno incluse tra le altre spese (e sono quindi deducibili nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili), senza tener conto del costo di quelli la cui manutenzione è affidata a terzi.

n Unità immobiliari tenute a disposizione (U.I.D.)

Per unità immobiliari a disposizione, per le quali deve essere operata la maggiorazione di un terzo della rendita catastale, si intendono non solo quelle utilizzate dai soci, associati o partecipanti, ma tutte le unità immobiliari per uso di abitazione od assimilabili che non formino oggetto dell'attività di vendita dell'impresa, non costituiscano beni strumentali e non siano destinate alla locazione (quando tale destinazione risulti dalle scritture contabili).
Ai fini dell'esclusione dall'aumento del terzo, si fa presente che le unità immobiliari appartenenti ad enti non commerciali (opere pie, fondazioni, ospedali, enti di culto, associazioni di categoria, ecc.) si considerano assimilate ai beni strumentali per l'esercizio di imprese commerciali, anche se censite tra quelle per uso di abitazione, quando non siano destinate alla locazione (foresterie, case canoniche, collegi, ricoveri, conventi, ecc). Ci˜ in quanto le suddette unità immobiliari si considerano strumentali per lo svolgimento dell'attività istituzionale dell'ente.

n Versamento delle imposte

Le società e gli enti devono effettuare il versamento delle imposte scaturenti dalla dichiarazione direttamente al concessionario della riscossione competente per territorio secondo il domicilio fiscale del soggetto che versa; il versamento può essere effettuato direttamente allo sportello, ovvero mediante bollettino di c/c postale, utilizzando il conto corrente vincolato del concessionario. Se si sceglie quest'ultima modalità, si rammenta che non è più in vigore l'obbligo di anticipazione di sei giorni, rispetto al termine ultimo per eseguire il pagamento allo sportello.
Le società e gli enti titolari di conto fiscale (vedasi apposita nota in appendice) hanno la possibilità di versare l'IRPEG e l'ILOR, comprese quelle dovute in base a dichiarazioni integrative (cosiddetto "ravvedimento operoso") e l'imposta sostitutiva (mod. 760/O) anche presso gli sportelli bancari che operano nell'ambito della circoscrizione territoriale del concessionario della riscossione competente per territorio, mentre l'imposta patrimoniale (mod. 760/K) va versata esclusivamente presso il competente concessionario, dal momento che tale versamento non viene annotato sul conto fiscale.
Sia in caso di versamento al concessionario che in banca, il contribuente titolare di conto fiscale deve riportare sul modello di dichiarazione, oltre alla data dell'eseguito versamento e all'importo versato, il numero di codice del concessionario, rilevabile dalla distinta di versamento o dalla delega bancaria (sono i primi tre numeri del numero di conto fiscale).

TABELLA CODICI OPERAZIONI CON L'ESTERO

OPERAZIONI CORRENTI MERCANTILI

A - **ACQUISTO DI MERCE NON IMPORTATA** A001
B - **VENDITE**
- vendita di merce "allo stato estero".... B001
- vendita di merce che non viene esportata....B002
- vendita diretta a turisti non residenti B003

C - **IMPORTAZIONE TEMPORANEA CON REGOLAMENTO**....C001
D - **IMPORTAZIONE/ESPORTAZIONE DEFINITIVA**
- "a fermo"....D001
- "in conto commissione"....D002
- "in conto deposito"....D003
- annullamento di contratto....D004
- counter trade (forniture di merci/servizi compensate per contratto) D005
- donazione, eredità, legati D006
- investimento con apporto di merce....D007
- permuta (scambio di merci con merci e/o servizi)....D008
- prestiti d'uso....D009
- restituzione o sostituzione....D010

E - **LAVORAZIONE PER CONTO RESIDENTI/NON RESIDENTI** E001
F - **LEASING** F001
G - **IMPORTAZIONE/ESPORTAZIONE TEMPORANEA O DEFINITIVA (RIESPORTAZIONE/REIMPORTAZIONE DEFINITIVA)**
- esecuzione lavori in Italia o all'estero....G001
- manifestazione pubblicitaria/propaganda....G002
- partecipazione a mostre, gare, fiere....G003

H - **IMPORTAZIONE/ESPORTAZIONE TEMPORANEA (RIESPORTAZIONE/REIMPORTAZIONE DEFINITIVA)**
- "traffico internazionale" in genere....H001
- noleggio....H002
- per tentare la vendita H003

OPERAZIONI CORRENTI NON MERCANTILI

I - **ASSICURAZIONI**
- premi lordi su assicurazioni vita.... 6671
- premi lordi su altre assicurazioni/riassicurazioni.... 6672
- risarcimenti su altre assicurazioni/riassicurazioni.... 6674
- risarcimenti su assicurazioni vita.... 6673
- indennizzi SACE 6675

J - **COMUNICAZIONI**
- servizi di telecomunicazioni.... 6676
- servizi postali.... 6677
- servizi vari di comunicazioni.... 6678

K - **INTERESSI ED UTILI**
- interessi su operazioni correnti mercantili.... 0513
- interessi su operazioni correnti non mercantili.... 0514
- redditi su valori mobiliari 0515
- redditi su partecipazioni.... 0516
- altri redditi 0517
- interessi su prestiti.... 0512

L - **LAVORI**
- grandi lavori ed impianti.... 0108
- lavori di costruzione e riparazione.... 0107
- altri lavori.... 0109

M - **REGOLAMENTI CONNESSI A STRUMENTI FINANZIARI**
- margini su futures di merci.... 6800
- margini su futures di titoli.... 6801
- margini su futures di indici azionari.... 6802
- margini su altri futures.... 6803
- margini iniziali su futures trattati sul mercato regolamentato italiano.... 0750
- margini iniziali su futures trattati sui mercati esteri.... 0751
- premi per opzioni su titoli (investimenti).... 6805
- premi per opzioni su valuta (investimenti).... 6806
- premi per opzioni su altri (investimenti).... 6807
- premi per opzioni su titoli (disinvestimenti).... 6820
- premi per opzioni su valuta (disinvestimenti).... 6821
- premi per opzioni su altri (disinvestimenti).... 6822
- premi su altre operazioni finanziarie.... 6808
- liquidazione differenza su opzioni.... 6809
- liquidazione differenza su futures.... 6810

segue OPERAZIONI CORRENTI NON MERCANTILI

- liquidazione per differenza su altre operazioni a termine.... 6811
- altre liquidazioni per differenza.... 6812
- altri depositi e cauzioni su contratti a termine.... 6804

N - **SERVIZI AZIENDALI**
- ricerche di mercato.... 6679
- servizi di consulenza fiscali e contabili.... 6680
- servizi legali.... 6681
- servizi pubblicitari.... 6682
- servizi ricerca e sviluppo.... 6683
- spese per rappresentanza.... 6684
- altri servizi aziendali.... 6685

O - **SERVIZI CULTURALI**
- opere letterarie (diritti d'autore).... 1202
- opere musicali (diritti d'autore).... 1201
- altri diritti d'autore.... 1203
- sfruttamento cinematografico.... 1300
- sfruttamento televisivo.... 1301
- spese di produzione cinematografica.... 1303
- spese di produzione televisiva.... 1304
- diritti d'immagine.... 1305
- altri servizi culturali.... 1306

P - **SERVIZI DI INTERMEDIAZIONE**
- compensi di mediazione.... 6632
- compensi per contratti agenzia.... 6633
- compensi per contratti di commissione.... 6634
- compensi vari.... 6631

Q - **SERVIZI INFORMATICI**
- manutenzione e riparazione computers.... 1113
- servizi di data processing e data base.... 1114
- servizi vari informatici.... 1115

R - **SERVIZI VARI**
- assegni effetti altri valori cambiari non onorati.... 6686
- canoni o fitti.... 6630
- contributi previdenziali.... 6605
- depositi cauzionali.... 6660
- escussione fidejussioni - operazioni correnti mercantili.... 6666
- escussione fidejussioni - operazioni correnti non mercantili.... 6667
- escussione fidejussioni - operazioni finanziarie.... 6668
- espatrio o reimpatrio definitivo.... 6624
- imposte o tasse.... 6636
- indennizzi, penali, risarcimento danni.... 6638
- ingaggio e premi a sportivi.... 6661
- operazioni di transito.... 6612
- parcelle professionali.... 6687
- pensioni.... 6601
- perdite di esercizio.... 6690
- recupero crediti.... 6688
- ricerche petrolifere.... 6629
- rimborso spese.... 6606
- rimesse emigrati/immigrati.... 6689
- salari e stipendi.... 6602
- saldi operazioni di compensazione.... 6647
- scioglimento di contratto, pagamenti indebiti.... 6691
- storni - operazioni correnti mercantili.... 0801
- storni - operazioni correnti non mercantili.... 0802
- storni - operazioni finanziarie.... 0803
- successioni e donazioni.... 6693
- sussidi e regalie.... 6635
- trasferimenti a seguito di provvedimenti giurisdizionali.... 6692
- servizi non classificati.... 6650

S - **TECNOLOGIA**
- brevetti.... 1100
- disegni.... 1105
- invenzioni.... 1106
- know-how.... 1102
- licenze su brevetti.... 1101
- licenze su know-how.... 1103
- marchi di fabbrica.... 1104
- software.... 1107
- assistenza tecnica connessa.... 1108
- formazione del personale.... 1110

segue OPERAZIONI CORRENTI NON MERCANTILI

- invio di tecnici ed esperti.... 1109
- studi tecnici ed engineering.... 1111
- altri regolamenti tecnologia.... 1112

T - **TRANSAZIONI GOVERNATIVE**
- contributi ad organismi internazionali.... 6620
- spese effettuate in relazione all'intervento di aiuto a P.V.S.... 6617
- spese per consolati, ambasciate, etc.... 6618
- altre transazioni governative.... 6619

U - **TRASPORTI**
- biglietti aerei.... 0204
- biglietti marittimi.... 0202
- biglietti terrestri.... 0212
- bunkeraggi e provviste di bordo.... 0218
- noli e noleggi aerei.... 0203
- noli e noleggi marittimi.... 0201
- noli e noleggi terrestri.... 0205
- noli e noleggi vari.... 0207
- servizi di assistenza e spese varie.... 0219
- trasporti aerei.... 0213
- trasporti altri.... 0214
- trasporti ferroviari.... 0215
- trasporti marittimi.... 0216
- trasporti stradali.... 0217

V - **VIAGGI ALL'ESTERO**
- buoni benzina turistici.... 0318
- trasferimenti di banconote italiane.... 0302
- regolamenti tra enti emittenti carte di credito.... 0319
- viaggi per affari.... 0304
- viaggi per cura.... 0305
- viaggi per studio.... 0306
- viaggi per turismo.... 0303
- storno viaggi affari.... 0314
- storno viaggi per cura.... 0315
- storno viaggi per studio.... 0316
- storno viaggi per turismo.... 0313
- altri servizi turistici.... 0312
- storno di altri servizi turistici.... 0317

OPERAZIONI FINANZIARIE

W - **INVESTIMENTI E DISINVESTIMENTI E RELATIVI REDDITI**
- investimenti in azioni.... 0721
- investimenti in altri valori mobiliari.... 0722
- partecipazioni non rappresentate da titoli.... 0723
- beni e diritti immobiliari.... 0724
- altri investimenti.... 0725
- disinvestimenti di azioni.... 0727
- disinvestimenti di altri valori mobiliari.... 0728
- disinvestimenti di partecipazioni non rappresentate da titoli.... 0729
- disinvestimenti di beni e diritti immobiliari.... 0730
- altri disinvestimenti.... 0731
- redditi su valori mobiliari.... 0515
- redditi su partecipazioni.... 0516
- altri redditi.... 0517

X - **PRESTITI**
- erogazione di prestiti.... 0726
- ammortamento di prestiti.... 0732
- interessi su prestiti.... 0512

Y - **CONTI CORRENTI, DEPOSITI ED ALTRE DISPONIBILITÀ E RELATIVI UTILI**.... 0733

OPERAZIONI CORRENTI MERCANTILI, CORRENTI NON MERCANTILI E FINANZIARIE NON CLASSIFICABILI TRA LE PRECEDENTI

Z - **ALTRE OPERAZIONI**
- Altre operazioni correnti mercantili.... Z001
- Altre operazioni correnti non mercantili.... Z002
- Altre operazioni finanziarie.... Z003

ELENCO PAESI ESTERI

ABU DHABI	238
AFGHANISTAN	002
AJMAN	239
ALBANIA	087
ALGERIA	003
AMERICAN SAMOA	148
ANDORRA	004
ANGOLA	133
ANGUILLA	209
ANTIGUA E BARBUDA	197
ANTILLE OLANDESI	251
ARABIA SAUDITA	005
ARGENTINA	006
ARMENIA	266
ARUBA	212
ASCENSION	227
AUSTRALIA	007
AUSTRIA	008
AZERBAIGIAN	268
AZZORRE, ISOLE	234
BAHAMA	160
BAHREIN	169
BANGLADESH	130
BARBADOS	118
BELGIO	009
BELIZE	198
BENIN	158
BERMUDA	207
BHUTAN	097
BIELORUSSIA	264
BOLIVIA	010
BOSNIA ERZEGOVINA	274
BOTSWANA	098
BRASILE	011
BRUNEI	125
BULGARIA	012
BURKINA FASO	142
BURUNDI	025
CAMERUN	119
CAMPIONE D'ITALIA	139
CANADA	013
CANARIE, ISOLE	100
CAPO VERDE	188
CAROLINE, ISOLE	256
CAYMAN ISLANDS	211
CECA, REPUBBLICA	275
CENTROAFRICANA, REPUBBLICA	143
CEUTA	246
CHAFARINAS	230
CHAGOS, ISOLE	255
CIAD	144
CILE	015
CINA, REPUBBLICA POPOLARE	016
CIPRO	101
CITTÀ DEL VATICANO	093
CLIPPERTON	223
COLOMBIA	017
COMORE, ISOLE	176
CONGO	145
COOK, ISOLE	237
COREA DEL NORD	074
COREA DEL SUD	084
COSTA D'AVORIO	146
COSTARICA	019
CROAZIA	261
CUBA	020
DANIMARCA	021
DOMINICA	192
DOMINICANA, REPUBBLICA	063
DUBAI	240
ECUADOR	024
EGITTO	023
ERITREA	277
ESTONIA	257
ETIOPIA	026
FALKLAND	190
FAR OER, ISOLE	204
FIJI, ISOLE	161
FILIPPINE	027
FINLANDIA	028
FRANCIA	029
FUIJAYRAH	241
GABON	157
GAMBIA	164
GEORGIA	267
GERMANIA	094
GHANA	112
GIAMAICA	082
GIAPPONE	088
GIBILTERRA	102
GIBUTI	113
GIORDANIA	122
GOUGH	228
GRECIA	032
GRENADA	156
GROENLANDIA	200
GUADALUPA	214
GUAM	154
GUATEMALA	033
GUAYANA FRANCESE	123
GUERNSEY	201
GUINEA	137
GUINEA BISSAU	185
GUINEA EQUATORIALE	167
GUYANA	159
HAITI	034
HONDURAS	035
HONG KONG	103
INDIA	114
INDONESIA	129
IRAN	039
IRAQ	038
IRLANDA	040
ISLANDA	041
ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO	252
ISRAELE	182
JERSEY	202
JUGOSLAVIA	043
KAMPUCHEA	135
KAZAKISTAN	269
KENYA	116
KIRGHIZISTAN	270
KIRIBATI	194
KUWAIT	126
LAOS	136
LESOTHO	089
LETTONIA	258
LIBANO	095
LIBERIA	044
LIBIA	045
LIECHTENSTEIN	090
LITUANIA	259
LUSSEMBURGO	092
MACAO	059
MACEDONIA	278
MADAGASCAR	104
MADEIRA	235
MALAWI	056
MALAYSIA	106
MALDIVE	127
MALI	149
MALTA	105
MAN, ISOLA	203
MARIANNE ISOLE, SETTENTRIONALI	219
MAROCCO	107
MARSHALL, ISOLE	217
MARTINICA	213
MAURITANIA	141
MAURIZIO, ISOLA	128
MAYOTTE	226
MELILLA	231
MESSICO	046
MICRONESIA, STATI FEDERATI	215
MIDWAY, ISLANDS	177
MOLDAVIA	265
MONGOLIA	110
MONTSERRAT	208
MOZAMBICO	134
MYANMAR	083
NAMIBIA	206
NAURU	109
NEPAL	115
NICARAGUA	047
NIGER	150
NIGERIA	117
NIUE	205
NORVEGIA	048
NUOVA CALEDONIA	253
NUOVA ZELANDA	049
OLANDA	050
OMAN	163
PAKISTAN	036
PALAU, REPUBBLICA	216
PANAMA	051
PANAMA - ZONA DEL CANALE	250
PAPUA NUOVA GUINEA	186
PARAGUAY	052
PENON DE ALHUCEMAS	232
PENON DE VELEZ DE LA GOMERA	233
PERU	053
PITCAIRN	175
POLINESIA FRANCESE	225
POLONIA	054
PORTOGALLO	055
PORTORICO	220
PRINCIPATO DI MONACO	091
QATAR	168
RAS EL KHAIMAH	242
REGNO UNITO	031
REUNION	247
ROMANIA	061
RUSSIA	262
RWANDA	151
SAHARA OCCIDENTALE	166
SAINT LUCIA	199
SAINT MARTIN SETTENTRIONALE	222
SALOMONE, ISOLE	191
SALVADOR	064
SAMOA	131
SAN MARINO	037
SANT'ELENA	254
SAO TOME E PRINCIPE	187
SENEGAL	152
SEYCHELLES	189
SHARJAH	243
SIERRA LEONE	153
SINGAPORE	147
SIRIA	065
SLOVACCA, REPUBBLICA	276
SLOVENIA	260
SOMALIA	066
SPAGNA	067
SRI LANKA	085
ST KITTS E NEVIS	195
ST PIERRE E MIQUELON	248
ST VINCENT E GRENADINE	196
STATI UNITI D'AMERICA	069
SUDAFRICANA REPUBBLICA	078
SUDAN	070
SURINAME	124
SVEZIA	068
SVIZZERA	071
SWAZILAND	138
TAGIKISTAN	272
TAIWAN	022
TANZANIA	057
TERRITORIO ANTARTICO BRITANNICO	180
TERRITORIO ANTARTICO FRANCESE	183
TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO	245
THAILANDIA	072
TOGO	155
TOKELAU	236
TONGA	162
TRINIDAD E TOBAGO	120
TRISTAN DA CUNHA	229
TUNISIA	075
TURCHIA	076
TURKMENISTAN	273
TURKS E CAICOS	210
TUVALU	193
UCRAINA	263
UGANDA	132
UMM AL QAIWAIN	244
UNGHERIA	077
URUGUAY	080
UZBEKISTAN	271
VANUATU	121
VENEZUELA	081
VERGINI AMERICANE, ISOLE	221
VERGINI BRITANNICHE, ISOLE	249
VIETNAM	062
WAKE, ISLAND	178
WALLIS E FUTUNA	218
YEMEN	042
ZAIRE	018
ZAMBIA	058
ZIMBABWE	073